



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 130 emisa de DGFP Hunedoara emisa in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație suplimentară de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare solicită, anularea Raportului de inspecție fiscală nr. X și a Deciziei de impunere nr. X precum și exonerarea de la plata sumelor stabilite ca obligații suplimentare către bugetul statului, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;

- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

A. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Societatea contestatoare susține că, la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit, în perioada anilor X, nu au avut în vedere documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor din evidența contabilă și fiscală care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Înscrisul constatator al raportului de inspecție fiscală și conținutul deciziei de impunere nu probează realizarea obiectului inspecției fiscale la **SC X SRL**, așa cum este stipulat la art. 94 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, în sensul că, organele de control nu verifică și nu stabilesc bazele de impunere a profitului în corespondență cu legătura de cauzalitate dintre venituri și cheltuieli și a prevederilor legislației fiscale.

1. Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, diferență de amortizare fiscală nerecuperată prin valorificarea materialelor rezultate din operațiunea de scoatere din funcțiune a unor echipamente tehnologice achiziționate în anul X
- **X lei**, valoarea neamortizată a unui mijloc fix pe motiv că valorificarea nu s-a făcut prin unitate specializată.

Societatea contestatoare susține că, scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe amortizabile s-a datorat inadecvării parametrilor productivi pentru structura de lucrări contractată pe anul X și nu degradării fizice a acestora, cum eronat au reținut organele de inspecție.

De asemenea, societatea contestatoare precizează că, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003, pierderile rezultate din scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe

amortizabile se calculează pe baza valorii fiscale a acestora diminuată cu amortizarea fiscală, fapt ce argumentează lipsa de temeinicie a neacordării deductibilității pentru suma de **X lei**.

În ceea ce privește neacordarea deductibilității pentru suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu activele cedate, societatea contestatoare precizează că, valorificarea mijlocului fix vândut, s-a efectuat prin SC X SRL, unitate specializată.

Totodată, contestatoarea susține că, la determinarea bazei de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, organele de inspecție nu au ținut seama de faptul că:

- în perioada X, a efectuat achiziții de mijloace fixe amortizabile în sumă de X lei, pentru care, legal, putea beneficia de deducerea unor cheltuieli de **X lei**, așa cum prevede art. 24 alin.(12) din Legea nr. 571/2003;

- în perioada X, nu au fost înregistrate costuri de exploatare în sumă de **X lei**, reprezentând cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar care au fost date în exploatare.

Față de argumentele legale aduse, societatea contestatoare consideră că, în condițiile în care, organele de inspecție ar fi luat în calcul aceste cheltuieli, în sumă totală de X lei (X + X lei), ar rezulta impozit pe profit plătit în plus în sumă de X lei, astfel că impozitul pe profit în sumă de X lei, determinat, în urma controlului nu are temeinicie legală.

2. Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**.

Prin contestația formulată, societatea susține că, nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de X lei, ca urmare nerespectării de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală în ceea ce privește examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice relevante pentru impunere.

Astfel, societatea contestatoare susține că, în mod eronat, organele de inspecție nu acordat deductibilitate pentru:

a) Cheltuieli în sumă de **X lei**, reprezentând contravaloarea prestărilor de servicii, facturate de SC X SRL X în baza contractului nr. X al cărui obiect îl reprezintă „*reparații și revizii pentru utilaje tehnologice*”.

Organele de inspecție fiscală motivează nedeductibilitatea acestor cheltuieli, susținând volumul semnificativ al lucrărilor de reparații în raport cu valoarea contabilă a acestora.

Cheltuielile cu reparațiile au avut ca scop restabilirea stării inițiale pentru utilajele și echipamentele tehnologice fiind deductibile fiscal indiferent de valoarea și volumul acestora.

Realitatea efectuării serviciilor este probată, prin prezentarea proceselor verbale de recepție nr. X și X.

b) Cheltuieli în sumă de **X lei**, înregistrate în baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X.

La neacordarea deductibilității acestor cheltuieli, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare îndeplinirea cumulativă a celor două condiții prevăzute de art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, respectiv:

- contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării serviciilor;
- nu sunt încheiate contracte.

Necesitatea prestării serviciilor trebuie apreciată prin prisma principiului libertății de gestiune, care permite contribuabilului să angajeze toate cheltuielile care le consideră necesare afacerii sale.

Cheltuielile în sumă de X lei reprezintă contravaloarea lucrărilor de proiectare achiziționate în finalizarea proiectului lucrării „*Alimentare cu apă a localității X*”, fiind îndeplinit criteriul efectuării cheltuielilor în scopul obținerii de venituri, criteriu fundamental al deductibilității.

SC X SRL justifică necesitatea achiziționării lucrărilor de proiectare, în calitate de proiectant general, probând cu documente justificative recepția lucrărilor de proiectare achiziționate

c) Cheltuieli în sumă de **X lei**, înregistrate pe baza facturii emise de SC X SRL X în baza contractului nr. X al cărui obiect îl reprezintă „*studiu de piață și asigurare strategie de marketing*”, lucrări ce nu pot fi localizate drept cheltuieli nedeductibile, cum, eronat, au procedat organele de inspecție fiscală, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

d) Cheltuieli în sumă de **X lei** înregistrate pe baza facturii emise de SC X SRL , reprezentând contravaloarea lucrărilor efectuate pentru „*întocmirea studiului de fezabilitate și a proiectului tehnic pentru o stație de îmbuteliere*”

gaze inerte și oxigen, proiect respins ca neeligibil pentru finanțare din fonduri europene”.

Aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuieli de cercetare - dezvoltare, în sensul că au ca obiectiv *punerea la punct a unui nou produs și tehnologie*, având legătură cu obiectul de activitate autorizat.

În mod eronat și contrar prevederilor pct. 12 din Normele metodologice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 au tratat cheltuielile în sumă de X lei ca fiind de natura serviciilor de management, consultanță, asistență și alte prestări servicii.

Totodată, contestatoarea susține că, la determinarea bazei de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, aferent anului X, organele de inspecție nu au ținut seama de faptul că:

- la data de X, **SC X SRL** avea dreptul la deducerea provizioanelor, în sumă de X lei, constituite în limita a 30% din valoarea creanțelor asupra clienților, care îndeplinesc condițiile prevăzute de lege;

- în cursul anului X, societatea nu a înregistrat cheltuieli cu materialele de natura obiectelor de inventar în sumă de X lei, bunuri achiziționate și utilizate în realizarea obiectului de activitate.

Față de argumentele legale aduse, societatea contestatoare consideră că, în condițiile în care, organele de inspecție ar fi luat în calcul aceste cheltuieli, în sumă totală de X lei (X + X lei) și având în vedere faptul că, urmare controlului, nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de X lei, fără temei legal, ar rezulta impozit pe profit plătit în plus în sumă de X lei (X lei x 16%).

Având în vedere fundamentarea argumentelor din contestație, societatea susține că, la data finalizării controlului, nu datorează obligații de plată suplimentare privind impozitul pe profit și nici majorări de întârziere aferente.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

La determinarea bazei de impunere, suplimentară, față de care a fost stabilită obligația de plată către bugetul statului, constând în taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, nu s-au luat în considerare documentele justificative și datele din evidența contabilă, care, potrivit art.

64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, constituie probe în stabilirea bazei de impozitare.

1. Societatea contestatoare susține că, în mod eronat, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de, **X lei**, astfel:

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată aferentă valorii neamortizate a mijloacelor fixe casate în baza Hotărârii asociaților nr. X, deși societatea a colectat taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă valorii materialelor re folosibile rezultate în urma casării acestor mijloace fixe, rezultată în urma valorificării acestora;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată aferentă serviciilor prevăzute în contractele încheiate cu următorii furnizori: SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL și SC X SRL X, servicii destinate desfășurării operațiunilor impozabile a căror contravaloare a fost înregistrată în evidența contabilă pe bază de documente legal întocmite.

Totodată, contestatoarea susține că, organele de inspecție nu au ținut seama de faptul că, în perioada X, **SC X SRL** a achitat în plus către bugetul de stat taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă unor venituri facturate reprezentând contravaloarea lucrărilor de construcții montaj, pentru care trebuia să aplice măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003, respectiv, taxarea inversă.

Având în vedere fundamentarea argumentelor din contestație, societatea susține că, la data finalizării controlului, nu datorează obligații de plată suplimentare reprezentând taxă pe valoarea adăugată și nici majorări de întârziere aferente.

II. Prin Decizia de impunere nr. X, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X, s-au stabilit în sarcina SC X SRL, obligații fiscale suplimentare, în sumă totală de X lei, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

A. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Urmare efectuării controlului, organele de inspecție au stabilit, suplimentar, în sarcina **SC X SRL**, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de X lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere aferente în sumă de **X lei**.

1. Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au majorat baza de impunere pentru calculul impozitului pe profit cu suma de **X lei**, astfel:

a) În luna X, societatea comercială a înregistrat în contul 6583 „Cheltuieli cu activele cedate” suma de X lei, reprezentând contravaloarea valorii neacoperită prin valorificare a echipamentelor tehnologice constatate a fi degradate, dar neimputabile.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat venituri în sumă de X lei din valorificarea materialelor rezultate din dezmembrarea acestor echipamente tehnologice.

Având în vedere faptul că, aceste echipamente au fost achiziționate în luna X precum și explicațiile date de administratorul societății, potrivit cărora, echipamentele tehnologice respective nu au fost destinate realizării de venituri taxabile, întrucât la data achiziției, ele erau nefuncționale și neutilizabile, organele de inspecție fiscală nu acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei (diferența dintre valoarea de achiziție și suma rezultată din valorificarea materialelor rezultate din dezmembrarea acestor echipamente tehnologice).

b) Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru suma de X lei, reprezentând valoarea rămasă neamortizată, neacoperită prin valorificare, a unui autoturism vândut în luna X, pe motiv că, valorificarea nu s-a efectuat prin unitate specializată.

2. Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au majorat baza de impunere pentru calculul impozitului pe profit cu suma de **X lei**, astfel:

a) În luna X, societatea înregistrează cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă de X lei, pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, s-au constatat următoarele:

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL;
- din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală rezultă faptul că, proiectul care face obiectul facturii nr. X, se referă la obiectivul „Alimentare cu apă a localității X, jud. Hunedoara;
- în proiectul tehnic nr. X apare, în mod explicit, ca proiectant, **SC X SRL**;
- colectivul de elaborare a proiectului este alcătuit din X persoane fizice, din care X au avut, la data elaborării proiectului, calitatea de angajați ai **SC X SRL**.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, invocând prevederile art 21 alin. (4) lit. f) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

b) În luna X, societatea înregistrează cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă de X lei, pe baza facturii nr. X emisă de către SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, s-au constatat următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „*Consultanța de specialitate – studiu de piață și asigurare strategie de marketing*”;
- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL X;
- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, invocând prevederile art 21 alin. (4) lit. f) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

c) În luna X, societatea înregistrează cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă de X lei, pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL .

Din verificarea efectuată, s-au constatat următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „Întocmire documentație în baza programului de accesare fonduri europene”;

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL

- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, invocând prevederile art 21 alin. (4) lit. f) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

d) În luna X, societatea înregistrează cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă de X lei, pe baza facturilor X și X emise de SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că, serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect de activitate îl constituie „Reparații și revizii pentru utilaje tehnologice” fără să fie precizate serviciile ce urmează a fi efectuate precum și tarifele percepute pentru fiecare serviciu;

Organele de inspecție precizează faptul că, în anul X, SC X SRL X nu a evidențiat venituri (așa cum rezultă din bilanțul încheiat la X) iar în anul X, societatea a fost radiată.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, invocând prevederile art 21 alin. (4) lit. f) și lit. m), art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Urmare efectuării verificării, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, astfel:

a) În luna februarie X, societatea a procedat la inventarierea patrimoniului.

Potrivit procesului verbal încheiat la data de X, comisia de inventariere constată că, o parte din utilaje, sunt degradate, prezintă un grad avansat de uzură, nu sunt în stare de funcționare, astfel că, propun scoaterea acestora din uz, prin dezmembrare.

De asemenea, prin același proces verbal, comisia de inventariere consemnează faptul că, din dezmembrarea acestor echipamente tehnologice, a rezultat fier vechi, din valorificarea căruia au fost obținute venituri în sumă de X lei.

Scăderea din gestiunea societății a contravalorii echipamentelor tehnologice constatate, ca fiind degradate (neimputabile), s-a efectuat în luna X.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** aferentă valorii neamortizate a echipamentelor tehnologice degradate, neacoperită prin valorificare, invocând prevederile art. 145 alin. (3) și art. 128 alin. (1), alin. (3) lit. e), alin.(9) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

b) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, s-au constatat următoarele:

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL;
- din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală rezultă faptul că, proiectul care face obiectul facturii nr. X, se referă la obiectivul „Alimentare cu apă a localității X, jud. Hunedoara;
- în proiectul tehnic nr. X apare, în mod explicit, ca proiectant, **SC X SRL**;
- colectivul de elaborare a proiectului este alcătuit din X persoane fizice, din care X au avut, la data elaborării proiectului, calitatea de angajați ai **SC X SRL**.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă în sumă de **X lei**, înscrisă în factura nr. X, emisă de SC X SRL X, invocând

prevederile art 145 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

c) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X

Din verificarea efectuată, s-au constatat următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „*Consultanța de specialitate – studiu de piață și asigurare strategie de marketing*”;
- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL X;
- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă în sumă de **X lei**, înscrisă în factura nr. X, emisă de SC X SRL X, invocând prevederile art 145 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

d) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei pe baza facturii nr. X, emisă de SC X SRL .

Din verificarea efectuată, s-au constatat următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „*Întocmire documentație în baza programului de accesare fonduri europene*”;
- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL
- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă în sumă de **X lei**, înscrisă în factura nr. X, emisă de SC X SRL , invocând prevederile art 145 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

e) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** pe baza facturilor nr. X și X, emise de SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că, serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect de activitate îl constituie „Reparații și revizii pentru utilaje tehnologice” fără să fie precizate serviciile ce urmează a fi efectuate precum și tarifele percepute pentru fiecare serviciu.

Organele de inspecție precizează faptul că, în X, SC X SRL X nu a evidențiat venituri (așa cum rezultă din bilanțul încheiat la X) iar în anul X, societatea a fost radiată.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă în sumă de **X lei**, înscrisă în factura nr. X, emisă de SC X SRL , invocând prevederile art 145 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, au constatat faptul că, **în luna X**, societatea a înregistrat venituri din lucrări de construcții montaj în sumă de X lei, executate către beneficiari care nu dețineau coduri de înregistrare în scopuri de TVA, fără să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **X lei**, așa cum prevede art. 160 alin. (1), alin. (2) lit. c) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neplata, în termen, a taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, în sumă totală de **X lei**, au fost calculate, până la data de X, majorări de întârziere în sumă de **X lei**.

III. Avand în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

A. Cu privire la la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Urmare efectuării controlului, organele de inspecție au stabilit, suplimentar, în sarcina **SC X SRL**, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de **X lei**.

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul X în sumă de X lei, ca urmare majorării bazei de impunere cu suma de X lei.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității pentru suma de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu activele cedate, în condițiile în care valoarea neamortizată a bunurilor ieșite din gestiune, nu a fost recuperată în întregime

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de inspecție au majorat baza impozabilă, pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de X lei, reprezentând valoarea neamortizată a unor mijloace fixe scoase din gestiunea societății, nerecuperată în întregime, astfel:

a) În luna X, societatea comercială a înregistrat în contul 6583 „Cheltuieli cu activele cedate” suma de X lei, reprezentând contravaloarea valorii neacoperită prin valorificare a echipamentelor tehnologice constatate a fi degradate, dar neimputabile.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat venituri în sumă de X lei din valorificarea materialelor rezultate din dezmembrarea acestor echipamente tehnologice.

Având în vedere faptul că, aceste echipamente au fost achiziționate în luna X precum și explicațiile date de administratorul societății, potrivit cărora, echipamentele tehnologice respective nu au fost destinate realizării de venituri taxabile, întrucât la data achiziției, ele erau nefuncționale și neutilizabile, organele de inspecție fiscală nu acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei (diferența dintre valoarea de achiziție și suma rezultată din valorificarea materialelor rezultate din dezmembrarea acestor echipamente tehnologice).

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe amortizabile s-a datorat inadecvării parametrilor productivi pentru structura de lucrări contractată pe anul X și nu degradării fizice a acestora, cum eronat au reținut organele de inspecție.

De asemenea, societatea contestatoare precizează că, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003, pierderile rezultate din scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe amortizabile se calculează pe baza valorii fiscale a acestora diminuată cu

amortizarea fiscală, fapt ce argumentează lipsa de temeinicie a neacordării deductibilității pentru suma de **X lei**.

În drept, în speță, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(4) **Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

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

coroborate cu prevederile pct. 42 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

“Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse, pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, nu este cheltuială deductibilă fiscal, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz. Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale lipsă din gestiune sau distruse, care excedează valorii recuperate în baza contractelor de asigurare încheiate, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, nu este deductibilă fiscal.”

În sensul prevederilor acestor articole de lege, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**, reprezentând cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale distruse, neimputabile, pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația** formulată de **SC X SRL**, ca neîntemeiată.

b) În luna X, **SC X SRL** vinde un autoturism X, fabricat în anul X, către SC X SRL .

În fapt, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**, reprezentând valoarea rămasă neamortizată, neacoperită prin valorificare, a unui autoturism vândut în luna X, pe motiv că, valorificarea nu s-a efectuat prin unitate specializată.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, valorificarea mijlocului fix vândut, s-a efectuat prin SC X SRL , unitate specializată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.24 (15) din Legea nr.571/2001 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată. Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii”

coroborate cu prevederile pct. 71⁵ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

“71⁵. În categoria unităților specializate, conform [art. 24](#) alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.

Prin valoarea fiscală rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscală și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora.[...]”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că, valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.

Întrucât, societatea nu aduce argumente în sensul că, valoarea rămasă neamortizată ca urmare a vânzării autoturismului, nu ar reprezenta cheltuielă nedeductibilă, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația** formulată de **SC X SRL**, ca neîntemeiată.

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul X în sumă de X lei, ca urmare majorării bazei de impunere cu suma de X lei.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu serviciile executate de terți, în condițiile în care societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate.

În urma efectuării controlului, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**, astfel:

a) În fapt, în luna X, **SC X SRL** a înregistrat cheltuieli cu serviciile de proiectare în sumă de **X lei**, pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru această cheltuială, motivând următoarele:

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL;
- din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală rezultă faptul că, proiectul care face obiectul facturii nr. X, se referă la obiectivul „Alimentare cu apă a localității X, jud. Hunedoara;
- în proiectul tehnic nr. X apare, în mod explicit, ca proiectant, **SC X SRL**;
- colectivul de elaborare a proiectului este alcătuit din X persoane fizice, din care X au avut, la data elaborării proiectului, calitatea de angajați ai **SC X SRL**.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, *„necesitatea prestării serviciilor trebuie apreciată prin prisma principiului libertății de gestiune, care permite contribuabilului să angajeze toate cheltuielile care le consideră necesare afacerii sale”*.

În drept, în speță, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(4) 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;

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență 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;”

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

„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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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. [...]”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, înregistrate pe baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii prin care să se facă dovada achiziționării unor servicii pentru nevoile societății și în folosul obținerii de venituri impozabile.

b) În fapt, În luna X, **SC X SRL** a înregistrat cheltuieli cu serviciile de consultanță în sumă de **X lei**, pe baza facturii nr. X, emisă de către SC X SRL X.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru această cheltuială, motivând următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie *„Consultanța de specialitate – studiu de piață și asigurare strategie de marketing”*;

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL X;

- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

În drept, în speță, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(4) 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;

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență 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;”

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

„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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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. [...]”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, înregistrate pe baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii prin care să se facă dovada achiziționării unor servicii pentru nevoile societății și în folosul obținerii de venituri impozabile.

c) În fapt, în luna X, **SC X SRL** a înregistrat cheltuieli cu serviciile de consultanță în sumă de **X lei**, pe baza facturii nr. X, emisă de către SC X SRL

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru această cheltuială, motivând următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „Întocmire documentație în baza programului de accesare fonduri europene”;

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL

- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

În drept, în speță, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(4) 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;

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență 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;”

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

„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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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. [...]”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, înregistrate pe baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii prin care să se facă dovada achiziționării unor servicii pentru nevoile societății și în folosul obținerii de venituri impozabile.

d) În fapt, în luna X, **SC X SRL** înregistrează cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă de **X lei**, pe baza facturilor X și X emise de SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că, serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect de activitate îl constituie „Reparații și revizii pentru utilaje tehnologice” fără să fie precizate serviciile ce urmează a fi efectuate precum și tarifele percepute pentru fiecare serviciu;

Organele de inspecție precizează faptul că, în anul X, SC X SRL X nu a evidențiat venituri (așa cum rezultă din bilanțul încheiat la X) iar în anul X, societatea a fost radiată.

În drept, în speță, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(4) 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;”

coroborate cu prevederile pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

„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.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, înregistrate pe baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii prin care să se facă dovada achiziționării unor servicii pentru nevoile societății și în folosul obținerii de venituri impozabile.

Cu privire la susținerile societății potrivit cărora, la determinarea bazei de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, organele de inspecție nu au ținut seama de faptul că:

a) În perioada X, societatea a efectuat achiziții de mijloace fixe amortizabile în sumă de X lei, pentru care, legal, putea beneficia de deducerea unor cheltuieli de **X lei**, așa cum prevede art. 24 alin.(12) din Legea nr. 571/2003, se reține că, potrivit art. 24 alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

„Contribuabilii care investesc în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile, destinate activităților pentru care

aceștia sunt autorizați și care nu aplică regimul de amortizare accelerată, pot deduce cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix sau a brevetului de invenție. Valoarea rămasă de recuperat pe durata normală de utilizare se determină după scăderea din valoarea de intrare a sumei egale cu deducerea de 20% .”

b) Societatea putea să înregistreze în evidența contabilă:

- costuri de exploatare în sumă de **X lei**, (X lei, pentru perioada X și X lei, pentru anul X), reprezentând contravaloarea materialelor de natura obiectelor de inventar care au fost date în exploatare.

- la data de X, **SC X SRL** avea dreptul la deducerea provizioanelor, în sumă de **X lei**, constituite în limita a 30% din valoarea creanțelor asupra clienților, care îndeplinesc condițiile prevăzute de lege.

În conformitate cu prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991,

„(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.”

Întrucât societatea nu a înregistrat în evidența contabilă operațiunile la care face referire în contestație, sunt aplicabile prevederile art 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată care precizează:

“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(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;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;**

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

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;

g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;

h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);

j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;

k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 91.4 din Normele metodologice de aplicare a **Ordonanței Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, care precizează:

“91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală.”

De asemenea, în speță sunt aplicabile și prevederile art. 64 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 republicata cu modificările și completările ulterioare care precizează :

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine că, nu pot fi luate în considerare susținerile petentei, în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, stabilirea diferentelor de impozite și taxe precum și a accesoriilor aferente se face urmare inspecției fiscale care are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile.

Față de cele reținute mai sus, se va respinge, ca neîntemeiată contestația formulată de **SC X SRL** pentru impozitul pe profit, stabilit suplimentar în sumă de **X lei**.

Totodată, potrivit principiului de drept, conform căruia *accesoriul urmează principalul*, se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru majorările de întârziere aferente impozitul pe profit, în sumă de **X lei**.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, în sarcina societății contestatoare, taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, ca urmare:

- neacordării dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, aferentă unor operațiuni care nu sunt destinate realizării unor operațiuni impozabile.
- colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** aferentă veniturilor din lucrări de construcții montaj, executate către beneficiari care nu dețineau coduri de înregistrare în scopuri de TVA.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei, aceasta fiind aferentă unor operațiuni care nu au fost destinate realizării de venituri taxabile.

În fapt, urmare efectuării verificării, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, astfel:

a) În luna X, societatea a procedat la inventarierea patrimoniului.

Potrivit procesului verbal încheiat la data de X, comisia de inventariere constată că, o parte din utilaje, sunt degradate, prezintă un grad avansat de uzură, nu sunt în stare de funcționare, astfel că, propun scoaterea acestora din uz, prin dezmembrare.

Scăderea din gestiunea societății a contravalorii echipamentelor tehnologice constatate, ca fiind degradate (neimputabile), s-a efectuat în luna X.

Prin nota explicativă anexată la dosarul cauzei, administratorul societății precizează faptul că, echipamentele tehnologice menționate mai sus nu au putut fi folosite în scopul realizării de operațiuni taxabile, întrucât, la data achiziției (împreună cu locația), ele au fost declarate, de către lichidatorul societății furnizoare, ca fiind nefuncționale și neutilizabile.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** aferentă valorii neamortizate a echipamentelor tehnologice degradate, neacoperită prin valorificare invocând prevederile art. 145 alin. (3) și art. 128 alin. (1), alin. (3) lit. e), alin.(9) lit. b) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

„(3) 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; [...]

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.”

Având în vedere prevederile legale precizate mai sus, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În condițiile în care, echipamentele tehnologice, în cauză, nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile (fapt recunoscut de administratorul societății), se reține că, mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

b) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X.

Urmare efectuării verificării, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL;
- din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală rezultă faptul că, proiectul care face obiectul facturii nr. X, se referă la obiectivul „Alimentare cu apă a localității X, jud. Hunedoara;
- în proiectul tehnic nr. X apare, în mod explicit, ca proiectant, **SC X SRL**;
- colectivul de elaborare a proiectului este alcătuit din X persoane fizice, din care X au avut, la data elaborării proiectului, calitatea de angajați ai **SC X SRL**.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale precizate mai sus, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În condițiile în care, societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL precum și utilizarea acestora în scopul realizării de operațiuni taxabile, se reține că, mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

c) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X

Urmare efectuării verificării, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „*Consultanța de specialitate - studiu de piață și asigurare strategie de marketing*”;

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL X;

- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale precizate mai sus, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Întrucât, societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL X, iar aceste servicii nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile (fapt recunoscut de administratorul societății), se reține că, mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

d) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** pe baza facturii nr. X, emisă de SC X SRL .

Urmare efectuării verificării, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect îl constituie „Întocmire documentație în baza programului de accesare fonduri europene”;

- societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL

- din explicațiile scrise ale administratorului societății, rezultă că serviciile ce fac obiectul Contractului de prestări servicii nr. X, nu au fost realizate, nu au finalitate, nu se poate justifica necesitatea acestor prestații.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale precizate mai sus, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În condițiile în care, societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL, iar aceste servicii nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile (fapt recunoscut de administratorul societății), se reține că, mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

e) În luna X, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** pe baza facturilor nr. X și X, emise de SC X SRL X.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că, serviciile au fost facturate în baza Contractului de prestări servicii nr. X, al cărui obiect de activitate îl constituie „Reparații și revizii pentru utilaje tehnologice” fără să fie precizate serviciile ce urmează a fi efectuate precum și tarifele percepute pentru fiecare serviciu.

Organele de inspecție precizează faptul că, în anul X, SC X SRL X nu a evidențiat venituri (așa cum rezultă din bilanțul încheiat la X) iar în anul X, societatea a fost radiată.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale precizate mai sus, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În condițiile în care, societatea nu deține documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de către SC X SRL X precum și utilizarea acestora în scopul realizării de operațiuni taxabile, se reține că, mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă SC X SRL avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru lucrările de construcții montaj, executate către beneficiari care nu dețineau coduri de înregistrare în scopuri de TVA

În fapt, organele de inspecție fiscală, au constatat faptul că, în luna X, societatea a înregistrat venituri din lucrări de construcții montaj în sumă de X lei, executate către beneficiari care nu dețineau coduri de înregistrare în scopuri de TVA, fără să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **X lei**.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 160 alin. (1), alin. (2) lit. c) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

„(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a

Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;

c) **lucrările de construcții-montaj**;

d) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele aflate în stare de faliment declarată prin hotărâre definitivă și irevocabilă;

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar."

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 82 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care precizează:

„82. (1) Condiția obligatorie prevăzută la **art. 160** alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform **art. 153** din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la **art. 125[^]2** din Codul fiscal.”

Cu privire la afirmațiile societății potrivit cărora, organele de inspecție nu au ținut seama de faptul că, în perioada X, SC X SRL a achitat în plus către bugetul de stat taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă unor venituri facturate reprezentând contravaloarea lucrărilor de construcții montaj, pentru care trebuia să aplice măsurile de simplificare

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, se rețin următoarele:

- în susținerea contestației, **SC X SRL** a prezentat o serie de facturi potrivit cărora, societatea a executat diverse lucrări constând în: modernizare rețea apă, montare contoare apă, împământări, instalații încălzire, instalații energetice + aer condiționat, lucrări de construcții, etc.;

- din conținutul raportului de inspecție rezultă că, în cursul anului X; societatea a efectuat lucrări de construcții montaj pentru care trebuia să aplice măsurile de simplificare;

- prin referatul cu propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează faptul că, pentru lucrările de construcții montaj efectuate „nici unul dintre parteneri nu au aplicat prevederile legale referitoare la taxarea inversă, autplachidarea facturii, în ceea ce privește TVA, neproducându-și efectul în această situație”.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 160 alin. (1), alin. (2) lit. c) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

„(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform [art. 153](#).

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de [Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001](#) privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;

c) lucrările de construcții-montaj;

d) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele aflate în stare de faliment declarată prin hotărâre definitivă și irevocabilă;

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

[...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2),

beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."

Potrivit prevederilor pct. 82 alin. (9) și alin. (10) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, se precizează:

„(9) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.

(10) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la [art. 160](#) alin. (2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. În situația în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar bunurile achiziționate sunt destinate realizării atât de operațiuni cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro rata de la data efectuării achiziției bunurilor supuse taxării inverse și se va înscrie în rândul de regularizări din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro rata din perioada curentă.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că, neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au luat măsurile ce se impuneau în situația neaplicării, în anul X, a măsurilor de simplificare prevăzute de lege, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind stabilirea, în sarcina societății, a obligațiilor de plată către bugetul consolidat al statului în sumă totală de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, astfel se va face aplicarea art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție, în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală, referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

La reanalizarea acestui capăt de cerere se va ține cont și de celelalte argumente ale contestatoare.

Având în vedere principiul de drept conform căruia *accesoriul urmează principalul*, se impune desființarea **Deciziei de impunere nr. X**, și în ceea ce privește **majorările de întârziere** în sumă de **X lei**.

Se reține faptul că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cotele aplicate.

Pentru considerentele reținute mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulată de SC X SRL împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea ca obligație suplimentară de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;

- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

2. Desființarea deciziei de impunere nr. X pentru suma de X lei, reprezentând:

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, urmând a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in condițiile prevăzute de lege.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,