

Decizia nr. 63 emisa de DGFP in anul 2008

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Lupeni, B-dul ..., nr. ..., jud Hunedoara, reprezentata prin **SC Y S.R.L.**, in calitate de lichidator.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .../2008, intocmit, de organele de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala, privind stabilirea ca obligatie de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;

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

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art.206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

1.Referitor la impozitul pe profit

Raportul de inspectie fiscala contestat, contine numeroase erori care au influenta la stabilirea obligatiilor fiscale, suplimentare, astfel:

- S.C. X S.R.L. si S.C. Z GLC S.R.L. nu sunt persoane afiliate, intucat cele doua societati nu detin, in mod direct sau indirect, minim 25% din titlurile de participare sau al drepturilor de vot, la cealalta persoana juridica;

- S.C. X S.R.L. are ca asociat unic, firma W S.A. din Elvetia, mentione inregistrata in Registrul comertului, in baza incheierii judecatorului delegat, nr. .../2004;

- asa zisa persoana afiliata, S.C. Z GLC S.R.L., are ca asociat unic, firma Q AG din Lugano Elvetia.

Din documentele mentionate rezulta cu claritate faptul ca cele doua persoane juridice nu sunt afiliate , astfel ca organele de control au retinut in mod eronat acest fapt.

In mod nereal, s-a mentionat faptul ca, S.C. X S.R.L si S.C. Z GLC S.R.L., au functionat in acelasi sediu social, din luna mai 2004, cand in fapt, acestea au functionat astfel: ; :

- S.C. X S.R.L din2004 iar S.C. Z GLC S.R.L. Lupeni, din ...2004;

- conform actului aditional din ...2004, la contractul de inchiriere din2003, incheiat cu S.C. K S.R.L. Sibiu, chiria s-a redus la jumatate , respectiv la suma de ... euro/luna, incepand cu data de ...2004, intrucat spatiul pus la dispozitia S.C. X S.R.L., a fost redus la jumatate.

Urmare acestor erori, in mod nelegal, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria, a celor cu asistenta tehnica si a manoperei aferente reparatiilor si implicit a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora.

Contestatoarea sustine faptul ca, aceeasi eroare a mai fost inregistrata o data si in raportul de inspectie fiscala, incheiat la data de ...2007, desfiintat prin Decizia nr. .../2007.

De asemenea, societatea contestatoare precizeaza urmatoarele:

- S.C. X S.R.L. a obtinut venituri din exploatare, inclusiv in luna ... 2004;

- societatea a avut un numar de ...angajati;

- cheltuielile ce decurg din derularea contractului de colaborare cu S.C. Z GLC S.R.L. au justificare legala fiind efectuate in scopul realizarii de venituri, astfel ca sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Contestatoarea sustine faptul ca, avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru cheltuielile cu chiria aferenta imobilului din Lupeni, B-dul ..., nr...., pentru cheltuielile cu manopera aferenta reparatiilor efectuate, cat si pentru cheltuielile cu asistenta tehnica, acestea fiind cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Avand in vedere argumentele si motivatiile prezentate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei, asa cum a fost formulata precum si desfiintarea partiala a actului administrativ atacat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2007, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../2007, organele de control ale D.G.F.P. a judetului Hunedoara -

Activitatea de control financiar fiscal, au consemnat urmatoarele:

Societatea este o societate cu raspundere limitata, cu capital integral privat strain, avand ca asociat unic SC A SA din Lugano - Elvetia.

Initial capitalul social era detinut in parti egale de: P. C. si T. A.

Societatea a fost administrata de P.C..

Prin Incheierea nr. .../2004 a Oficiului Registrului Comertului, se inregistreaza cesiunea partilor sociale, detinute de catre cei doi asociati, in favoarea SC A SA din Elvetia.

Dupa cesiunea partilor sociale, administrarea societatii a fost asigurata in continuare de P. C., iar de la data de ...2004 de catre numita M. (B.) L.

La data efectuarii inspectiei fiscale generale, SC X SRL este in stare de dizolvare, conform prevederilor Legii nr. 31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, starea de divolvare fiind publicata in Monitorul Oficial partea a IV-a nr. .../2006.

Lichidatorul societatii este SC Y SRL Orastie, reprezentata de catre d-l B. V.

Conducerea evidentei financiare si contabile a societatii, in perioada verificata, a fost asigurata de d-na M. (B.) E.

Din verificarile efectuate, organele de inspectie au constatat ca SC X SRL Lupeni a derulat, in anul 2004, operatiuni comerciale cu SC Z GLC SRL Lupeni .

SC Z GLC SRL Lupeni are ca asociat SC Q AG Lugano – Elvetia, fiind administrata, in cursul anului 2004 de catre P. C. si de catre *d-na M.(B.) E. (de la data de .2004).*

Invocand prevederile art. 7 alin. (1) pct. 21 lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile ulterioare, organele de inspectie concluzioneaza ca, persoanele juridice mentionate anterior, respectiv SC X SRL Lupeni si SC Z SRL Lupeni sunt persoane afiliate, din urmatoarele considerente :

- d-l P.C. detinea calitatea de asociat si administrator al SC X SRL, simultan cu calitatea de administrator al SC Z GLC SRL, pentru perioada ... - ...2004 ;

- d-na M.(B)E. detinea calitatea de contabil al SC X SRL, simultan cu calitatea de contabil al SC Z GLC SRL, iar de la data de

...2004 detine si calitatea de administrator al SC Z GLC SRL Lupeni ;

- din luna ... 2004, ambele societati detin acelasi sediu social, unde se desfasoara si activitatea de productie.

1. Cu privire la impozitul pe profit, stabilit suplimentar, in suma de ... lei

A. Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie au constatat ca, veniturile de baza ale societatii, au fost realizate din prestari de servicii la export, in baza a doua contracte externe.

Potrivit raportului de inspectie, veniturile realizate de SC X SRL din activitatea de export, in anul 2004 se prezinta astfel:

a) semestrul I 2004

- venituri din exploatare ... lei;
- cheltuieli de exploatare aferente ... lei;
- profit brut ... lei.

b)semestrul II 2004

- venituri din exploatare ... lei;
- cheltuieli de exploatare aferente ... lei;
- pierdere ... lei.

Din cele prezentate, rezulta ca, societatea a inregistrat profit, doar in perioada ... - ... 2004, cind toate activitatile sale de exploatare specifice prelucrarii active (lohn) pentru activitatea de export se derulau prin forte proprii.

In luna mai 2004, SC X SRL Lupeni, in calitate de beneficiar, a incheiat un contract de prestari servicii, cu SC Z SRL Lupeni, in calitate de prestator, contract al carui obiect il constituie

„executarea de copriauto si coprimoto cu materialele beneficiarului”.

Contractul de prestari servicii s-a derulat incepind cu data de ...2004, fiind semnat pentru ambele parti de catre P.C., persoana care, la data semnarii contractului, era administrator la ambele societati .

Din luna ... 2004, SC X SRL Lupeni nu mai realizeaza venituri din activitatea de export, contractele incheiate cu partenerii externi fiind preluate de SC Z GLC SRL Lupeni.

Din analiza cauzelor care au dus inregistrarea pierderii, urmare contractului de prestari servicii incheiat cu SC Z GLC SRL Lupeni, a rezultat ca o parte din aceasta pierdere se datoreaza refuzurilor calitative formulate de catre partenerii externi. Reparatiile,

in legatura cu aceste refuzuri, au fost efectuate de catre SC Z GLC SRL iar contravaloarea acestora, a fost suportata de SC X SRL.

Din verificarea efectuata asupra documentelor, puse la dispozitie de societate, s-a constatat ca, in perioada ... - ... 2004, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu serviciile efectuate de terti, in suma totala de ... lei si a dedus TVA in suma de ... lei pe baza urmatoarelor documente:

- factura fiscala seria ... nr. .../2004;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004.

Suma de ... lei, reprezinta contravaloarea manoperei facturata de SC Z GLC SRL catre SC X SRL, privind confectionarea de huse auto noi precum si reparatiile efectuate la produsele refuzate de clientul extern.

Din analiza preturilor unitare practicate de Z GLC SRL, potrivit facturilor emise catre SC X SRL, s-a constatat ca, s-au practicat preturi mult superioare, pentru repararea huselor refuzate de client (de la ... lei la ... lei), fata de preturile pentru manopera privind produsele noi (de la ... lei la ... lei).

Organele de inspectie fac precizarea ca, SC Z GLC SRL, societate afiliata cu SC X SRL, detine statutul de investitor in zona defavorizata.

Ca urmare celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal si implicit al profitului real al SC X SRL, avand in vedere pretul de piata al tranzactiilor stabilit prin metoda compararii preturilor, metoda prevazuta de art. 11 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, in determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal, pentru determinarea valorii reale a produselor refuzate de client, reparate si facturate de catre SC Z GLC SRL, s-a folosit pretul practicat de aceeaasi societate la facturarea manoperei pentru confectionarea produselor noi.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de ...lei.

B. Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, SC X SRL a inchiriat un imobil, in localitatea Lupeni, B-dul ..., nr. ..., jud. Hunedoara, in vederea desfasurarii activitatii.

Conform Contractului de inchiriere (FN) din data de ...2003, incheiat cu SC K SRL, durata contractului este de 2 ani, cu incepere din data de2003 iar pretul chiriei este de ... euro/luna, plus TVA.

Locatorul a emis, catre SC X SRL, urmatoarele facturi:

- factura fiscala seria ... nr. .../2003, in valoare totala de ...lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 7 luni;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru o luna;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 2 luni.

Potrivit actului aditional la Contractul de inchiriere FN din data de ... 2003, se precizeaza faptul ca, *incepand cu data de ... 2004 pretul chiriei va fi de ... euro/luna, datorita faptului ca spatiul pus la dispozitia SC X SRL a fost redus la jumătate.*

Totodata, s-a constatat ca, SC Z GLC SRL a incheiat cu SC K SRL, Contractul de inchiriere (FN) al carui obiect il constituie *obtinerea folosintei bunului imobil situat in Lupeni, B-dul Pacii, nr. 2 bis, jud. Hunedoara.* Durata inchirierii este de 2 ani *cu incepere din data de ... 2004.*

Incepand din luna mai 2004, SC X SRL si SC B SRL isi desfasoara activitatea in aceeasi locatie.

Din actele si documentele puse la dispozitie de SC X SRL, rezulta ca, incepind cu luna ... 2004, activitatea de productie a fost efectuata de catre SC Z GLC SRL, in baza contractului de prestari servicii din data de ...2004.

In perioada ... - ... 2004, contravaloarea prestarilor de servicii executate, in baza contractului, mentionat mai sus, a fost facturata catre SC X SRL.

In perioada ... - ... 2004, in baza contractelor externe incheiate, SC Z GLC SRL a efectuat prestarile de servicii, a caror valoare a facturat-o catre partenerii externi.

In luna ... 2004, SC X SRL vinde, catre SC Z GLC SRL, toate imobiliarile de natura investitiilor privind imobilul inchiriat.

In aceste conditii, organele de inspectie concluzioneaza ca, valoarea chiriei, in suma totala de ... lei, pentru imobilul situat in Lupeni, b-dul ..., nr., cuprinsa in facturile: seria ... nr. .../2004 si seria ... nr. .../2004 si suportata de catre SC X SRL constituie cheltuiala nedeductibila fiscal.

C. Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, in anul 2004, SC X SRL a contractat servicii de asistenta tehnica cu SC C SRL Oradea si servicii de consultanta cu SC D SRL Petrosani.

In baza contractelor, mentionate anterior, SC X SRL a inregistrat, in perioada ... - ... 2004, cheltuieli de natura asistentei tehnice si a consultantei, in suma de ... lei (valoarea fara TVA), desi, incepind cu luna ... 2004, activitatea de productie a fost efectuata doar de catre SC Z GLC SRL.

Astfel, in perioada ... - ... 2004, serviciile de asistenta tehnica efectuate de catre SC C SRL Oradea si serviciile de consultanta efectuate de SC D SRL Petrosani, constituie servicii legate direct de activitatea de productie, activitate desfasurata de SC Z GLC SRL.

Fata de cele constatate, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica, in suma totala de ... lei.

Organele de inspectie au majorat baza de calcul al impozitului pe profit, cu suma de ... lei, ca urmare neacordarii dreptului de deducere pentru urmatoarele cheltuieli :

- ...lei - cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate de SC Z GLC SRL;
- ... lei - cheltuieli cu chiria suportate de SC X SRL in perioada in care nu desfasura activitati de productie ;
- ... - cheltuieli privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

A fost determinat, suplimentar, impozit pe profit aferent anului 2004, in suma de ... lei.

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2004, calculat si virat de societate, organele de inspectie prezinta urmatoarea situatie:

- ... lei - impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila, ca obligatie de plata, la ...2004, achitat integral catre bugetul statului;
- ... lei - impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila, ca obligatie de plata, la ...2004.

Prin adresa, inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara sub nr. .../2006, societatea comerciala solicita restituirea sumei de ... lei, reprezentand impozit pe profit achitat in plus in anul 2004.

Prin raportul de inspectie contesta, organele de control consemneaza faptul ca *se accepta spre rambursare un impozit pe profit achitat in plus bugetului de stat in suma de ... lei, determinat astfel :*

- impozit pe profit solicitat spre rambursare, in suma de ... lei;

- impozit pe profit stabilit suplimentar, in suma de ... lei;
- impozit pe profit, cu drept de rambursare, in suma de ... lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de 58.389 lei

A. Din verificarea efectuata asupra documentelor, puse la dispozitie de societate, s-a constatat ca, in perioada ... - ... 2004, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu serviciile efectuate de terti, pentru care a dedus TVA in suma de ... lei pe baza urmatoarelor documente:

- factura fiscala seria ... nr. .../2004;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004.

Serviciile respective, reprezinta contravaloarea manoperei facturata de SC Z GLC SRL catre SC X SRL, privind confectionarea de huse auto noi precum si reparatiile efectuate la produsele refuzate de clientul extern.

Din analiza preturilor unitare practicate de Z GLC SRL, potrivit facturilor emise catre SC X SRL, s-a constatat ca, s-au practicat preturi mult superioare, pentru repararea huselor refuzate de client (de la ... lei la ... lei), fata de preturile pentru manopera privind produsele noi (de la ... lei la ... lei).

Pe baza facturilor fiscale, emise de catre prestatorul SC Z GLC SRL, SC X SRL a dedus integral taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea.

Pentru diferenta dintre costurile cu manopera, achitata de catre SC X SRL la SC Z GLC SRL, neacoperita prin vinzarile efectuate, in suma de ...lei, nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, fiind invocate prevederile art. 137 alin. (1) si art. 145 alin. (3) lit. a) si alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

B. Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, SC X SRL a inchiriat un imobil, in localitatea Lupeni, B-dul ... nr. ..., jud. Hunedoara, in vederea desfasurarii activitatii.

Conform Contractului de inchiriere (FN) din data de ...2003, incheiat cu SC K SRL, durata contractului este de 2 ani, cu incepere din data de ...2003 iar pretul chiriei este de ... euro/luna, plus TVA.

Locatorul a emis, catre SC X SRL, urmatoarele facturi:

- factura fiscala seria ... nr. .../2003, in valoare totala de ...lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 7 luni;

- factura fiscala seria ... nr. .../2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru o luna;

- factura fiscala seria ... nr. .../2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 2 luni.

Potrivit actului aditional la Contractul de inchiriere FN din data de ... 2003, se precizeaza faptul ca, *incepand cu data de ... 2004 pretul chiriei va fi de ... euro/luna, datorita faptului ca spatiul pus la dispozitia SC X SRL a fost redus la jumatate.*

Totodata, s-a constatat ca, SC Z GLC SRL a incheiat cu SC K SRL, Contractul de inchiriere (FN) al carui obiect il constituie *obtinerea folosintei bunului imobil situat in Lupeni, B-dul ..., nr. ..., jud. Hunedoara.* Durata inchirierii este de 2 ani *cu incepere din data de ... 2004.*

Incepand din luna ... 2004, SC X SRL si SC B SRL isi desfasoara activitatea in aceeasi locatie.

Din actele si documentele puse la dispozitie de SC X SRL, rezulta ca, incepind cu luna ...2004, activitatea de productie a fost efectuata de catre SC Z GLC SRL, in baza contractului de prestari servicii din data de ...2004.

In perioada ... - ... 2004, contravaloarea prestarilor de servicii executate, in baza contractului, mentionat mai sus, a fost facturata catre SC X SRL.

In luna septembrie 2004, SC X SRL vinde, catre SC Z GLC SRL, toate imobilizariile de natura investitiilor privind imobilul inchiriat.

Pentru perioada iulie - decembrie 2004, chiria pentru imobilul mentionat mai sus, locatie in care existau ambele societati, a fost inregistrata in evidenta contabila a X SRL, fiind suportata integral de catre aceasta.

Organele de inspectie concluzioneaza ca, valoarea chiriei, in suma totala de ... lei, pentru imobilul situat in Lupeni, b-dul Pacii, nr. 2 bis, cuprinsa in facturile: seria ... nr. .../2004 si seria ... nr. .../2004 si suportata de catre SC X SRL constituie cheltuiala nedeductibila fiscal.

In aceste conditii, organele de inspectie nu au acordat drept deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, aferenta cheltuielilor cu chiria, astfel ca aceasta este datorata bugetului de stat, fiind invocate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) si alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

C. Din verificarea actelor si documentelor SC X SRL, a rezultat ca in anul 2004 societatea a contractat servicii de asistenta tehnica cu SC C SRL Oradea si servicii de consultanta cu SC D SRL Petrosani.

In baza acestor contracte, SC X SRL a inregistrat, in anul 2004, cheltuieli de natura asistentei tehnice si a consultantei, si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de ... lei.

Serviciile privind consultanta si asistenta tehnica efectuate de catre SC C SRL, respectiv de catre SC D SRL, in perioada ... - ... 2004, sunt servicii legate direct de activitatea de productie, activitate desfasurata de catre SC Z GLC SRL si nu de catre SC X SRL.

Organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, aferenta serviciilor privind consultanta si asistenta tehnica.

Fata de cele prezentate mai sus, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, astfel:

- ...lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta prestatilor facturate de catre SC Z SRL, a caror contravaloare nu a fost acoperita prin vinzarile efectuate;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta chiriei suportate de societate in perioada in care nu desfasurat activitati de productie in spatiul inchiriat;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta si asistenta tehnica.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2007, pe baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../2007, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit, stabilit suplimentar, in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea comerciala datoreaza impozitul pe profit stabilit prin decizia contestata precum si accesoriile aferente, in conditiile in care din documentele existente in dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate baza impozabila.

In fapt, organele de inspectie au majorat baza de calcul al impozitului pe profit, cu suma de ... lei, ca urmare neacordarii dreptului de deducere pentru urmatoarele cheltuieli :

- ...lei - cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate de SC Z GLC SRL;

- ... lei - cheltuieli cu chiria suportate de SC X SRL in perioada in care nu desfasura activitati de productie ;

- ... - cheltuieli privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

A fost determinat, suplimentar, impozit pe profit aferent anului 2004, in suma de ... lei.

A. Dupa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala contestat, in semestrul I 2004, societatea comerciala a inregistrat profit brut, in suma de ... lei, iar in semestrul II 2004, o pierdere din exploatare in suma de ... lei.

Organele de inspectie au retinut ca, pierderea se datoreaza faptului ca, in luna mai 2004, SC X SRL Lupeni, in calitate de beneficiar, a incheiat un contract de prestari servicii, cu SC Z SRL Lupeni, in calitate de prestator, contract al carui obiect il constituie :

„executarea de copriauto si coprimoto cu materialele beneficiarului”.

Conform pct. 2 din contract, **„Obligatiile partilor” sunt :**

„2.1. Obligatiile prestatorului :

- **sa receptioneze materialele livrate de beneficiar si sa le pastreze in bune conditii ;**

- **sa execute lucrarile stabilite prin prezentul contract, respectind instructiunile primite de la beneficiar ;**

- **sa livreze produsele obtinute prin prelucrare in termenii stabiliti de comun acord ;**

- **sa returneze eventualele materiale care nu au fost folosite in procesul de productie ;**

2.2. Obligatiile beneficiarului :

- **sa puna la dispozitie prestatorului toate materialele necesare derularii prezentului contract impreuna cu instructiunile necesare ;**

- **sa receptioneze produsele executate de prestator si sa emita eventuale reclamatii de calitate in termen de maximum 45 zile ;**

Contractul de prestari servicii s-a derulat incepind cu data de 01.0...4, fiind semnat pentru ambele parti de catre P.C., persoana care, la data semnarii contractului, era administrator la ambele societati.

Totodata, prin raportul de inspectie contestat, organele de inspectie consemneaza urmatoarele:

- SC X SRL are ca asociat unic societatea A SA din Elvetia;
- SC Z GLC SRL are ca asociat unic societatea Q AG Lugano Elvetia;
- societatile A SA si Q AG Lugano, sunt societati cu acelasi sediu social, administratorul acestora fiind d-nul Luciano Martinelli.

Avand in vedere aceste aspecte, organele de inspectie au considerat tranzactia dintre cele doua societati, ca fiind intre persoane afiliate.

Din luna noiembrie 2004, SC X SRL Lupeni nu mai realizeaza venituri din activitatea de export, contractele incheiate cu partenerii externi fiind preluate de SC Z GLC SRL Lupeni.

Din analiza cauzelor care au dus inregistrarea pierderii, urmare contractului de prestari servicii incheiat cu SC Z GLC SRL Lupeni, a rezultat ca o parte din aceasta pierdere se datoreaza refuzurilor calitative formulate de catre partenerii externi. Reparatiile, in legatura cu aceste refuzuri, au fost efectuate de catre SC Z GLC SRL iar contravaloarea acestora, a fost suportata de SC X SRL.

In urma verificarii efectuate asupra documentelor, puse la dispozitie de societate, s-a constatat ca, in perioada ... - ... 2004, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu serviciile efectuate de terti, in suma totala de ... lei si a dedus TVA in suma de ... lei pe baza urmatoarelor documente:

- factura fiscala seria ... nr. .../2004;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004.

Suma de ... lei, reprezinta contravaloarea manoperei facturata de SC Z GLC SRL catre SC X SRL, privind confectionarea de huse auto noi precum si reparatiile efectuate la produsele refuzate de clientul extern.

Din analiza preturilor unitare practicate de Z GLC SRL, potrivit facturilor emise catre SC X SRL, s-a constatat ca, s-au practicat preturi mult superioare, pentru repararea huselor refuzate de client (de la ... lei la ... lei), fata de preturile pentru manopera privind produsele noi (de la ... lei la ... lei).

Organele de inspectie fac precizarea ca, SC Z GLC SRL, societate afiliata cu SC X SRL, detine statutul de investitor in zona defavorizata.

Ca urmare celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal si implicit a profitului real al SC X SRL, avand in vedere pretul de piata al tranzactiilor stabilit prin metoda compararii preturilor, metoda prevazuta de art. 11 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, in determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal, pentru determinarea valorii reale a produselor refuzate de client, reparate si facturate de catre SC Z GLC SRL, s-a folosit pretul practicat de aceeasi societate la facturarea manoperei pentru confectionarea produselor noi.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de ...lei.

Din documentele aflate in dosarul cauzei, nu se poate stabili cu certitudine daca tranzactia s-a desfasurat intre persoane afiliate.

In intelesul Codului fiscal, termenul *persoane afiliate* este definit prin art. 7 alin. (1) pct.21 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

“21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

(iii) o persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.”

Art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza urmatoarele:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în

considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.”

Totodata, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza urmatoarele:

„22. Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate, să reconsidere evidențele persoanei afiliate din România, în scopul examinării fiscale, dacă în urma relațiilor speciale dintre persoana afiliată română și cea străină aceste evidențe nu reflectă profiturile reale impozabile ce provin din România. Nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață liberă, precum și în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate. Reconsiderarea evidențelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate. Reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate nu se efectuează atunci când

tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termenii comerciali de piață liberă, respectiv ca tranzacții între persoane independente.”

De asemenea, nu s-a putut stabili cu exactitate:

- dacă refuzurile calitative sunt aferente serviciilor prestate direct de SC X SRL sau aferente serviciilor prestate de către SC Z GLC SRL, în baza contractului încheiat între cele două societăți;

- dacă au fost respectate prevederile contractului de colaborare încheiat între SC X SRL și SC Z GLC SRL cu privire la: respectarea, de către executant, a instrucțiunilor primite de la beneficiar, recepția, de către beneficiar, a produselor executate de prestator precum și dacă au fost emise eventuale reclamații de calitate în termenul prevăzut în contract.

B. Din verificarea efectuată, s-a constatat că, SC X SRL a închiriat un imobil, în localitatea Lupeni, b-dul ..., nr. ..., jud. Hunedoara, în vederea desfășurării activității.

În baza contractului de închiriere încheiat, la data de ...2003, SC E SRL, proprietarul imobilului a întocmit următoarele documente, în vederea încasării chiriei:

- factura fiscală seria ... nr. .../2003, în valoare totală de ...lei, reprezentând contravaloarea chiriei pentru 7 luni;

- factura fiscală seria ... nr. .../2004, în valoare totală de ... lei, inclusiv TVA, reprezentând contravaloarea chiriei pentru o lună;

- factura fiscală seria ... nr. .../2004, în valoare totală de ... lei, inclusiv TVA, reprezentând contravaloarea chiriei pentru 2 luni.

Începând din luna ... 2004, SC X SRL și SC B SRL își desfășoară activitatea în aceeași locație.

În raportul de inspecție, contestat, organele de control consemnează faptul că, începând cu luna ... 2004, în acest spațiu, activitatea de producție s-a desfășurat numai de către SC Z GLC SRL.

Totodată, organele de inspecție precizează faptul că, SC Z GLC SRL a încheiat cu SC K SRL, Contractul de închiriere (FN) al cărui obiect îl constituie *obținerea folosinței bunului imobil situat în Lupeni, B-dul ..., nr. ..., jud. Hunedoara*. Durata închirierii este de 2 ani *cu începere din data de ... 2004*.

În aceste condiții, organele de inspecție concluzionează că, suma de 37.740 lei (cuprinsă în facturile seria ... nr. .../2004 și seria ... nr. .../2004), reprezentând parte, din valoarea chiriei pentru imobilul în

cauza, suportata de catre SC X SRL, este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit, aferent anului 2004.

Din documentele aflate in dosarul cauzei, nu se poate stabili daca sunt deductibile sau nu cheltuielile cu chiria, intrucat:

- durata contractului este de 2 ani, cu incepere din data de ...2003;
- prin actul aditional din data de ...2004, la contractul de inchiriere, chiria a fost redusa la jumatate intrucat si spatiul pus la dispozitie a fost redus la jumatate.
- din documentele aflate in dosarul cauzei nu rezulta daca acest contract a fost reziliat si nici daca societatea comerciala a mai desfasurat alte activitati in acest spatiu.

C. Organele de inspectie fiscala, au constatat ca, in anul 2004, SC X SRL a contractat servicii de asistenta tehnica cu SC C SRL Oradea si servicii de consultanta cu SC D SRL Petrosani, astfel:

a) - conform Contractului FN din data de ..., SC X SRL, in calitate de beneficiar, a contractat de la SC C SRL Oradea, urmatoarele servicii:

“- sa ia la cunostinta de mostrele clientilor externi ai SC X SRL la sediul acestuia din urma si evaluind specificatiile si inovatiile tehnice sa determine realizarea lor ;

- sa controleze, pe baza indicatiilor furnizate de clientii externi si SC X SRL, introducerea, promovarea si buna reusita a confectionarii produselor in teritoriu in termini calitativi, cantitativi si temporali ;

- sa furnizeze clientilor externi ai SC X SRL si eventualilor terti indicati de acestia, toate informatiile si datele cerute si referitoare la confectionarea produselor in teritoriu ;

- sa efectueze controale calitative ale produselor si comenzilor in confectionare in teritoriu pentru a garanta respectarea parametrilor fixati in procedura ISO 9001 (...).”

b) - conform Contractului FN din data de ...2004, SC X SRL, in calitate de beneficiar, a contractat de la SC D SRL Petrosani, urmatoarele servicii: **„consultanta tehnica, activitate de studiere a pietei, sondaje de piata, informare si familiarizare cu produsele noi care trebuie introduse pe piata, prezentarea de noi produse si servicii cumparatorilor ca si toate celelalte activitati conexe studiului de piata si la dezvoltarea produselor fabricate”**.

In baza contractelor, mentionate anterior, SC X SRL a inregistrat, in perioada ... - ... 2004, cheltuieli de natura asistentei tehnice si a consultantei, in suma de ... lei (valoarea fara TVA), desi, incepind cu luna ... 2004, activitatea de productie a fost efectuata doar de catre SC Z GLC SRL.

Fata de cele constatate, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

Referitor la aceasta categorie de cheltuieli, se retine ca, organele de inspectie nu au facut nicio referire, in raportul de inspectie, cu privire la conditiile care trebuiau indeplinite pentru ca aceste cheltuieli sa poata fi deduse la calculul profitului impozabil.

Potrivit pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, se prevede:

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

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

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

Din documentele aflate in dosarul cauzei nu rezulta daca:

- aceste servicii au fost efectiv prestate;
- prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice materiale corespunzatoare;
- cheltuielile de aceasta natura, au fost defalcate pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

Totodata, referitor la impozitul pe profit aferent anului 2004, calculat si virat de societate, organele de inspectie prezinta urmatoarea situatie:

- ... lei - impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila, ca obligatie de plata, la ...2004, achitat integral catre bugetul statului;
- ... lei - impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila, ca obligatie de plata, la ...2004.

Prin adresa, inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara sub nr. .../2006, societatea comerciala solicita restituirea sumei de ... lei, reprezentand impozit pe profit achitat in plus in anul 2004.

Prin raportul de inspectie contestat, organele de control consemneaza faptul ca *se accepta spre rambursare un impozit pe profit achitat in plus bugetului de stat in suma de ... lei, determinat astfel :*

- impozit pe profit solicitat spre rambursare, in suma de ... lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar, in suma de ... lei;
- impozit pe profit, cu drept de rambursare, in suma de ... lei.

Fata de situatia prezentata, organele de inspectie nu fac nicio referire la impozitul pe profit, aferent anului 2004, declarat de societate, pentru a putea stabili quantumul impozitului pe profit ce trebuie cuprins in decizia de impunere.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu rezulta cu certitudine baza de calcul a impozitului pe profit, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra quantumului impozitului pe profit cuprins in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile 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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“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 Deciziei de impunere nr. .../2008, emisă de D.G.F.P. a județului Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește impozitul pe profit, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la impozitul pe profit, 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.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în suma de 58.389 lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea comercială datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin decizia contestată, în condițiile în care din documentele existente în dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate cuantumul acesteia.

În fapt, prin raportul de inspecție care a stat la baza deciziei de impunere contestată, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, în suma de 58.389 lei, astfel:

- ...lei - taxa pe valoarea adăugată aferentă prestațiilor facturate de către SC Z SRL, a căror contravaloare nu a fost acoperită prin vânzările efectuate;

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei suportate de societate în perioada în care nu desfășurat activități de producție în spațiul închiriat;

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de consultanță și asistență tehnică.

Asa cum s-a arătat la pct. 1, privind **impozitul pe profit**, nu s-a putut determina cu exactitate cuantumul cheltuielilor nedeductibile fiscal, care constituie baza de calcul al taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere, D.G.F.P. a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra cuantumul taxei pe valoarea adăugată cuprinsă în decizia de impunere contestată, astfel ca se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța 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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“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 consecinta, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2008, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de inspectie fiscala, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, precum si capitolul din raportul de inspectie fiscala referitor la taxa pe valoarea adaugata, pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 183 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2008, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de inspectie fiscala, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiilor de plata, catre bugetul consolidat al statului, in suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control decat cea care a incheiat

raportul de inspectie fiscala contestat pentru aceeaasi perioada si acelaasi tip de impozit, conform celor retinute mai sus.