

/

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA Nr.38/2009

judetul privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. SRL din
 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
sub nr./ .2009

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului a primit spre solutionare contestatia formulata de S.C. SRL din str. Judetul inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu sub nr. / 2009.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice, Administratia Finantelor Publice Serviciul Inspectie Fiscala - Persoane juridice si are ca obiect suma totala de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, majorari aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor.

Contestatia a fost depusa prin avocat ales, conform prevederile art.206 din O.G. nr 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, la dosarul cauzei fiind anexata imputernicirea avocatiala in original.

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

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Giurgiu constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. SRL din str. , judetul .

I. S.C SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr aducand urmatoarele argumente:

1. Referitor la majorarile si penalitatile aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor

-2-

Societatea precizeaza „, contestam dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, stabilite pentru anul 2002, in suma totala de lei, intrucat, conform dispozitiilor legale in vigoare, s-a prescris dreptul organelor de control de a stabili obligatii fiscale.”

2. Referitor la impozitul pe profit

a) Societate afirma, referitor la contractul de asistenta financiara nr. /27.01.2003, ca simpla afirmatie facuta de catre organele de inspectie fiscala, in sensul ca nu exista nici un fel de legatura intre contractul de asistenta financiara nr. /27.01.2003 si contractul de prestari servicii nr. /15.01.2004 nu reprezinta un temei legal pentru considerarea unor cheltuieli ca fiind nedeductibile si pentru stabilirea, in consecinta, a unor obligatii suplimentare in sarcina societatii.

In opinia contestatoarei, consultanta primita in baza contractului financiar nu era obligatoriu sa fie folosita pentru incheierea unui alt contract.

Societatea precizeaza ca a inregistrat venituri din exploatare in anul 2003 in suma de ROL, venituri obtinute si ca urmare a consultantei primita de la S.C. SRL.

b) „, Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei, reprezentand cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, respectiv servercase.[. .] In fapt, aceste echipamente au fost achizitionate de societatea noastra in scopul organizarii si prestarii unor servicii de invatamant - cursuri instruire asistata la calculator, precum si pentru a fi inchiriate tertilor.[. .] Aceste echipamente au fost utilizate de personalul propriu angajat, in scopuri administrative.”

c) „, In fapt, societatea noastra a derulat raporturi contractuale cu S.C. SRL in baza carora aceasta din urma a pus la dispozitia societatii noastre, dupa caz: fie spatiu publicitar . . . , fie mijloacele necesare transmiterii materialului publicitar . . . , fie servicii de creare spoturi publicitare [. . .]. Dupa opinia noastra, modul in care organele de control au interpretat legatura intre cheltuielile inregistrate de societate in contul 623 cheltuieli cu protocolul si publicitatea si obiectul principal de activitate al societatii, interpretare care a condus la stabilirea de catre acestea a faptului ca respectivele cheltuieli in suma totala de lei, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, este eronat.”

d) Referitor la cheltuielile cu chiria pentru spatiul inchiriat in zona libera, considerate nedeductibile de catre organele de inspectie fiscala, contestatoarea precizeaza:

„ Este vadit neintemeiata si tendentioasa sustinerea organelor de control, in sensul ca, daca o societate detine un spatiu inchiriat unde se afla sediul sau social, precum si alte spatii unde are diverse puncte de lucru, iar intr-o perioada mai lunga sau mai scurta nu desfasoara activitate la sediul social, sau nu obtine venituri din activitati desfasurate la acest sediu social, dar obtine venituri din activitatile desfasurate la punctele de lucru, atunci cheltuielile cu chiria pentru sediu social sunt nedeductibile fiscal.

[...] Considerand ca societatea nu a desfasurat activitate in Zona Libera , organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile reprezentand chiria pentru sediul social al societatii, sediu situat in str. Zona Libera , luand in mod eronat in considerare intreaga suma [. . .].”

e) Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei, in opinia contestatoarei cheltuiala pentru sediul social al societatii este deductibila fiscal si considera ca in mod eronat „organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli” si „, nu au tinut cont de faptul ca facilitatea prevazuta in Legea 571/2003 privind Codul fiscal, art.38 alin.(4) pentru contribuabilii care obtin venituri din activitati desfasurate pe baza de licenta intr-o zona libera a fost valabila doar pana la 31.12.2004.”

3 -

f) „ la calculul majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control, pentru trim.IV 2003 si trim.IV 2004, in mod eronat organele de control au considerat termen limita de plata data de 25.01.2004 si 25.01.2005 in conditiile in care termenul de plata aferent acestor trimestre era data depunerii bilantului (30.03.2004 si 30.04.2005).[. . .]

Astfel, si sub acest aspect , intelegem sa cotestam sumele stabilite in sarcina noastra, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit, in afara Zonei Libere , stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala”.

In concluzie societatea intelege sa conteste :

- impozit pe profit suplimentar in suma de lei,
- diminuarea pierderii fiscale in suma de lei,
- majorari de intarziere in suma de lei,
- penalitati de intarziere in suma de lei.

3. Referitor la TVA

a). „Avand in vedere precizarile facute [. . .], referitoare la contestarea sumelor stabilite de organul de control ca fiind nedeductibile fiscal la capitolul impozit pe profit, pentru cheltuielile aferente facturilor emise de S.C. SRL reprezentand prestari servicii conform Contract de asistenta financiara nr. /27.01.2003, pentru aceleasi considerente, intelegem sa contestam si faptul ca organele de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere a TVA in suma de lei, aferenta acestor facturi.”

b) Pentru sumele reprezentand cheltuieli cu chiria pentru spatiul situat in Zona Libera , conform contractului de inchiriere nr. /01.07.2002 incheiat intre S.C. S.A. si S.C. SRL, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru T.V.A. in suma de lei, [. . .], ne mentinem opinia [. . .], conform careia cheltuiala cu chiria aferenta sediului social al societatii este deductibila fiscal.”

c), „Avand in vedere precizarile facute . . . , referitoare la contestarea sumelor stabilite de organul de control ca fiind nedeductibile fiscal la capitolul impozit pe profit, pentru cheltuielile aferente facturilor emise de S.C. SRL , reprezentand prestari servicii publicitate, pentru aceleasi considerente, intelegem sa contestam si faptul ca organele de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere a TVA in suma de lei, aferenta acestor facturi.”

d) Referitor la TVA in suma de lei, societatea considera ca a respectat prevederile legale (ordinul nr.306/2002, Sectiunea 2 pct.2.2.) in sensul ca „s-a organizat in mod corect si la zi contabilitatea si s-a efectuat inventarierea elementelor de activ si de pasiv. In registrul inventar, la data de 31.12.2004 este evidentiat faptul ca s-a efectuat inventarierea scriptica a elementelor de activ si de pasiv ale societatii, implicit a contului 371 Marfuri in care se regaseste evidentiat spatiul publicitar.”

Decizia de a nu acorda deducerea TVA pentru spatiul publicitar aflat in sold la 31.12.2004, este nefondata, intrucat organele de control nu au tinut cont de specificul si particularitatile procedurii de inventariere a spatiului publicitar, dat fiind faptul ca spatiul publicitar reprezinta un bun necorporal.

[. . .]

In mod eronat organele de control au considerat ca spatiul publicitar evidentiat scriptic in situatia contabila a societatii este lipsa din gestiune si in consecinta au stabilit ca fiind nedeductibila fiscal TVA aferenta in suma totala de lei.”

e) „ Modul in care organele de inspectie fiscala au calculat accesoriile aferente TVA de plata stabilit suplimentar pe perioada 2003 - 2008 este complet eronat, intrucat in lunile in care societatea a inregistrat TVA de recuperat, iar organele de control au considerat ca aceasta

- 4

avea TVA de plata, in mod nelegal s-a considerat ca baza de calcul a accesoriilor TVA de plata al societatii rezultat din insumarea TVA-ului stabilit de catre organele de control (de plata) si TVA-ului stabilit de agentul economic (de recuperat). Aceasta modalitate eronata de evidentiere a bazei de calcul a TVA -ului de plata stabilit de catre organul de control a condus implicit si la calculul eronat al accesoriilor, . . . “

f) „ atata timp cat dreptul organelor de control de a stabili obligatii fiscale era prescris, rezulta ca si dreptul de a stabili obligatii accesorii era prescris, astfel incat intelegem sa contestam dobanzile si penalitatile stabilite in sarcina societatii noastre pentru neplata la termen a TVA datorata la 31.07.2002, in suma totala de lei”

In concluzie societatea intelege sa conteste:

- TVA suplimentar in suma de lei,
- TVA de recuperat in suma de lei,
- majorari de intarziere in suma de lei,
- penalitati de intarziere in suma de lei.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. /30.01.2009 care a stat la baza emiterii

Deciziei de impunere nr. /30.01.2009 contestata, organul de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice, Administratia Finantelor Publice , Activitatea de Inspectie Fiscala - Persoane Juridice, a stabilit suplimentar in sarcina contestatoarei urmatoarele debite:

1. Majorari de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor neachitat la termenele legale, deoarece in trimestrele III si IV 2002 contribuabilul a constiuit, inregistrat si declarat, in mod eronat, fara a vira, impozit pe profit in suma de lei, iar cu Declaratia rectificativa nr. /25.02.2003 constituie, inregistreaza si declara impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei.

2. Impozit pe profit suplimentar in suma de lei deoarece:
Anul 2003

a) Pentru activitatea desfasurata in afara zonei libere
Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de lei, deoarece contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila:

- cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, cheltuieli cu consultanta in suma de lei, conform Contractului de asistenta financiara nr. /27.01.2003 incheiat intre S.C. SRL Bucuresti, in calitate de consultant si S.C. SRL Giurgiu in calitate de beneficiar, cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor impozabile;

- cheltuielile cu publicitatea si spatiul publicitar in suma de 48.602 lei, conform unor facturi fiscale emise de S.C. SRL Bucuresti, care nu au fost refacturate catre un beneficiar final, nefiind aferente unor venituri impozabile;

- cheltuieli in suma de lei, reprezentand amortizarea mijloacelor fixe neutilizate, respectiv servercase;

- cheltuieli cu tertii in suma de lei reprezentand c/valoare factura emisa pe numele altei societati;

b) Pentru activitatea desfasurata in zona libera
Intrucat societatea nu a desfasurat activitate in Zona Libera , organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru cheltuieli in suma de lei, reprezentand chirie aferenta spatiului situat in incinta zonei libere si taxa eliberare licenta de functionare in zona libera, diminuand pierderea fiscala cu suma de lei si au stabilit profit impozabil suplimentar in suma de lei, pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de lei;

- 6 -

Anul 2004

Pentru activitatea desfasurata in afara Zonei Libere

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de lei, deoarece societatea a inregistrat cheltuieli reprezentand contravaloare amortizare pentru 8 buc servercase neutilizate.

Pentru anii 2005, 2006, 2007, pana la 30.09.2008, intrucat societatea nu a desfasurat activitate in Zona Libera , organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli in suma de lei, reprezentand chirie aferenta spatiului situat in incinta zonei libere, diminuand pierderea fiscala si au stabilit pierdere fiscala aferenta perioadei verificate in suma de lei.

3. Taxa pe valoarea adaugata in suma de lei , deoarece in perioada verificata contribuabilul a dedus in mod eronat TVA astfel:

- suma de lei, reprezentand contravaloare TVA aferenta cheltuielilor cu chiria pentru spatiul situat in Zona Libera , deoarece societatea nu a desfasurat activitate si nu a realizat operatiuni taxabile in Zona Libera ;

- suma de lei , reprezentand TVA aferenta unor servicii prestate/asistenta financiara, cheltuieli care nu sunt aferente unor venituri impozabile;

- suma de lei , reprezentand TVA deductibila aferenta facturilor emise de S.C SRL , pentru prestari servicii publicitate si spatiu publicitar, care nu au fost refacturate catre un beneficiar final, al contribuabilului verificat, fara a se obtine venituri impozabile aferente acestei activitati;

- suma de lei , reprezentand TVA deductibila aferenta spatiului publicitar existent in evidenta cotabila , in soldul debitor al contului 371 "Marfuri ", de la data de 31.05.2004, data achizitionarii, pana la data de 30.09.2008, stoc pentru care contribuabilul nu poate sa faca dovada existentei faptice a acestuia.

4. Majorari si penalitati de intarziere in suma de totala de lei.

Pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar si a taxei pe valoarea adaugata s-au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma de totala de lei.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale generale a fost 04.07.2002- 30.09.2008.

Inspectia fiscala a fost efectuata in vederea solutionarii adresei nr.303282/30.12.2005, emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia de Metodologie si Proceduri pentru Inspectia Fiscala, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /06.01.2006, urmare adresei nr. /2005, a Garzii Financiare - Comisariatul General.

Inspectia fiscala a fost inceputa in data de 03.03.2006 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Giurgiu - Directia de Control Fiscal si a fost suspendata in mai 2006 urmare emiterii unor adrese care au avut ca scop efectuarea unor verificari incrucisate catre institutiile competente in a caror raza teritoriala isi desfasoara activitatea partenerii de afaceri ai contribuabilului.

1.Referitor la desfasurarea inspectiei fiscale si la data inceperii inspectiei fiscale

-6-

a) Referitor la desfasurarea inspectiei fiscale

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au respectat procedura legala de efectuare a inspectiei fiscale.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Giurgiu - A.F.P.M. - Serviciul inspectie fiscala - Persoane juridice au efectuat inspectia fiscala generala finalizata prin Raportul de inspectie fiscala nr. /30.01.2009.

In preambulul Raportului de inspectie fiscala nr. /30.01.2009 este mentionat ca inspectia fiscala generala a fost efectuata in vederea solutionarii adresei nr. /30.12.2005, emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia de Metodologie si Proceduri pentru Inspectia Fiscala, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /06.01.2006 urmare adresei nr. /2005 a garzii Financiare - Comisariatul General.

Tot in preambulul raportului de inspectie fiscala se mentioneaza ca inspectia fiscala a fost inceputa in data de 03.03.2006 de catre organe de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.

- Directia de Control Fiscal, fiind inregistrata in Registrul unic de control al societatii, la pozitia 3 si a fost suspendata in mai 2006 urmare emiterii unor adrese care au avut ca scop efectuarea unor verificari incrucisate.

In drept, referitor la suspendarea inspectiei fiscale in luna mai 2006 se retine ca Ordinul nr.708/2006 invocat de contestatoare, la data suspendarii inspectiei fiscale, respectiv mai 2006 nu exista, acesta fiind publicat ulterior la data de 08.09.2006.

Referitor la neincheierea actului de control in anul 2006 se retine ca art.94 alin.(1), alin.(2) lit.a) si alin.(3) lit.d) din O.G.nr.92/2003 prevede:

„Art.94 - Obiectul si functiile inspectiei fiscale

(1) Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

[...]

(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin.(2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

[...]

d) solicitarea de informatii de la terti;”

si la art.96 alin.(2) din acelasi act normativ se precizeaza:

„Art.96 - Formele si intinderea inspectiei fiscale

[...]

(2) Inspectia fiscala se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, duca acestea prezinta interes pentru aplicarea legii fiscale.”

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat legal la efectuarea inspectiei fiscale, fapt pentru care contestatia contribuabilului este neintemeiata si urmeaza a fi respinsa pentru acest capat de cerere.

b) Referitor la data inceperii inspectiei fiscale

- 7 -

Cauza supusa solutionarii este daca in raport cu data inceperii inspectii fiscale diferentele suplimentare de plata stabilite pentru anul 2002 si anul 2003 reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere contestata, sunt prescrise.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala s-a finalizat inspectia fiscala inceputa in data de 03.03.2006 de catre organe de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. - Directia control fiscal fiind inregistrata in Registrul unic de control la pozitia 3 si a fost suspendata in mai 2006 urmare emiterii unor adrese care au avut ca scop efectuarea unor verificari incrucisate, catre institutiile competente in a caror raza teritoriala isi desfasoara activitatea partenerii de afaceri ai contribuabilului.

La inceperea inspectiei fiscale in data de 03.03.2006 s-au solicitat documente incepand cu luna ianuarie 2003, dar din analiza Notei de constatare nr. /15.11.2005 intocmita de organele din cadrul MFP Garda Financiara Comisariatul General, a adreselor emise de D.G.F.P. - Directia de control fiscal, a raspunsurilor primite de la organele de control competente, a operatiunilor comerciale derulate intre S.C. SRL si diverse persoane juridice care fac obiectul Notei de constatare nr. /15.11.2005 a fost necesara si verificarea anului 2002.

Prin contestatie societatea sustine ca la data de 01.01.2008 s-a prescris dreptul organului de control de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2002, iar la data de 01.01.2009 s-a prescris si dreptul organului de control de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2003.

Avand in vedere perioada verificata pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent perioadei 04.07.2002 - 31.12.2002 si impozitului pe profit aferent anului 2003 se retine ca norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga preascriptia pentru creantele nascute anterior datei de 01.01.2004 este Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare ulterioare care, la art.91 precizeaza:

„ Art.- 91 Obiectul, termenul si momentul de la care incepe sa curga termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale:

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel;

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin.(1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmatoar celui in care s-a nascut creanta fiscala potrivit art.23, daca legea nu dispune altfel.”

Se retine, conform art.8 alin.(1) din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor: **„Plata impozitului se face in lei, trimestrial pana la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmatoar.”**

In consecinta, termenul de prescriptie pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor pentru trim.IV 2002 incepe sa curga de la data de 26 ianuarie 2003 si, din cuprinsul raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta ca inspectia fiscala a inceput in data de 03.03.2006, deci organul de inspectie fiscala in mod legal a verificat si anul 2002.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca termenul de prescriptie a dreptului organelor fiscale de a stabili obligatii pentru debite stabilite in anul 2003 incepe sa curga de la data de 01 ianuarie 2004, astfel, avand in vedere ca inspectia fiscala a inceput in anul 2006, rezulta ca organele de inspectie fiscala au respectat termenele procedurale, iar dreptul de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2003 nu este prescris.

In consecinta, invocarea de catre petenta a prescriptiei nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei.

- 8 -

2. Referitor la majorarile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor in suma de _____ lei.

Perioada supusa verificarii a fost 04.07.2002 - 31.12.2002.

Cauza supusa solutionarii este daca DGFP prin Biroul solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte daca S.C. SRL datoreaza majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor in situatia in care nu achita impozitul la termenul legal.

In fapt, conform evidentei contabile, pentru perioada verificata, S.C. SRL a constituit, inregistrat si declarat impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma totala de _____ lei aferent veniturilor totale realizate si inregistrate in semestrul II 2002, iar cu OP nr. /25.03.2003 achita impozit pe profit in contul 20010114736059 la Trezoreria _____.

Pentru trim.III 2002, contestatoarea a constituit, inregistrat si declarat in mod eronat impozit pe profit in suma de _____ lei.

Prin Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat, rectificativa nr. /25.02.2003, contribuabilul a declarat impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma totala de _____ lei, iar impozitul pe profit datorat cumulativ la sfarsitul perioadei de raportare, este zero, fara a fi prelucrata de organul fiscal teritorial.

Organele de inspectie fiscala au stabilit, pentru veniturile totale aferente trim.III 2002 in suma de _____ lei, impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma totala de _____ lei si pentru neplata la termenul legal a acestui impozit au calculat accesorii in suma totala de _____ lei.

In drept, art.12, art.13 si art.14 din Ordonanta nr.61/2002 republicata, referitor la accesoriile creantelor bugetare precizeaza:

„ Dobanzi si penalitati de intarziere

Art.12 - Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. Dobanzile si penalitatile de intarziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Art. 13 - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv.

[...]

Art.14 - (1) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor.”

In temeiul acestor prevederi legale se retine ca majorarile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata.

Avand in vedere ca debitul de natura impozitului pe veniturile microintreprinderilor aferent sem.II 2002 a fost achitat la data de 25.03.2003, organele de inspectie fiscala au calculat in mod corect si legal majorari si penalitati de intarziere in suma de _____ lei.

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia se va respinge ca neintemeiata.

3. Referitor la impozitul pe profit in suma totala de _____ lei

. 9

Perioada supusa verificarii este 01.01.2003 - 30.09.2008.

3.A. Anul 2003 - Cheltuieli pentru activitatea desfasurata in afara zonei libere

a) Referitor la cheltuielile cu prestari servicii consultanta aferente contractului nr. /27.01.2003 in suma de lei
DGFP prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea nu justifica prestarea serviciilor si prezinta contracte de prestari servicii care nu cuprind toate datele prevazute de lege.

In fapt, in anul 2003 contestatoarea inregistreaza cheltuiala deductibila in suma de lei aferenta Contractului de asistenta financiara nr. /27.01.2003 si a Actului additional nr. /10.09.2003 la Contractul de asistenta financiara nr. /27.01.2003 incheiat cu S.C. SRL in calitate de consultant care a emis urmatoarele facturile fiscale:

- nr.8612926/19.02.2003 cu suma de lei;
- nr.8612937/05.03.2003 cu suma de lei;
- nr.3911372/10.09.2003 cu suma de lei

si pe care petenta le considera ca fiind deductibile in totalitate la calculul profitului impozabil.

Aceste cheltuieli sunt considerate de catre societatea contestatoare ca fiind cheltuieli efectuate in vederea obtinerii de venituri in anii urmasori prin valorificarea cunostintelor dobandite in baza studiului si a consultantei primite in cadrul activitatii desfasurate ulterior, inclusiv in cadrul contractelor incheiate cu clientii.

In sustinerea deductibilitatii acestor cheltuieli, petenta, prin Nota explicativa data in data de 12.01.2009 de d-l, in calitate de director la S.C. SRL da urmatoarea explicatie „ TTM este beneficiarul final.Veniturile au fost obtinute in anii urmasori, prin valorificarea cunostintelor dobandite in baza studiului si consultantei primite, in cadrul activitatii desfasurate ulterior, inclusiv in cadrul contractelor incheiate cu clienti cum ar fi SA, precum si prin participarea la licitatii”.

In drept, pentru anul 2003, sunt aplicabile prevederile art.7 alin.(1), art.9 alin.(1), alin.(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza:

„ Art.7. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

[. . .]

Art.9. - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.

[. . .]

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[. . .]

s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata;” coroborat cu pct.9.14 din Hotararea nr.859/2002 pentru aprobarea instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit care precizeaza:

„9.14 [. . . .] In baza acestor prevederi este necesar ca serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termen de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.Verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza

documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor situatii de lucrari, procese - verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Avand in vedere prevederile legale enuntate mai sus, se retine ca deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu consultanta este conditionata de prestarea efectiva a acestora atestata printr-un contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii acestuia si prin documente emise in executarea serviciilor de consultanta care sa justifice prestarea acestora, respectiv situatii de lucrari, procese - verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare, contestatorul trebuia sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate potrivit statutului. Mai mult, in vederea acordarii deductibilitatii cheltuielilor cu prestari servicii, conditiile impuse de legiuitor sunt imperative prin folosirea sintagmei „ verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor - situatii de lucrari, procese - verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare ”, ceea ce inseamna ca verificarea prestatiei se realizeaza prin documentele justificative enuntate mai sus.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca societatea a inregistrat in evidenta contabila si a dedus la calculul profitului impozabil cheltuielile cu serviciile de consultanta avand la baza Contractul nr. /27.01.2003 Actul aditional nr.1 si facturile fiscale nr. /19.02.2003, nr. /05.03.2003 si nr. /10.09.2003 emise de S.C. SRL.

La dosarul cauzei sunt anexate copii ale facturilor enumerate mai sus, care la rubrica produselor sau a serviciilor se mentioneaza „ Prestari servicii conform contract /27.01.2003” fara alte precizari referitoare la natura serviciilor prestate, sau alte documente justificative care sa ateste prestarea serviciilor.

In timpul inspectiei fiscale societatea a prezentat Contract asistenta financiara nr. /27.01.2003 incheiat intre S.C. SRL in calitate de consultant si S.C. SRL in calitate de beneficiar si Actul aditional nr. la acest contract. Analizand aceste documente, se retine ca obiectul contractului conform Art.2 din contract, este:

„Prezentarea pietei de lubrifianti si uleiuri.
Piata panourilor publicitare stradale.”

fara sa precizeze in ce consta prestarea respectiva . Ori, nici in timpul controlului si nici la dosarul contestatiei agentul economic nu depune si alte documente (situatii de lucrari, procese - verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare) cu care sa dovedeasca ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

De asemenea, la Art.3
„Durata contractului

3.1. Prezentul contract se incheie pe o durata de un an, incepand cu data de 27.01.2003 pana la data de 26.01.2004.”
fara ca din continutul contractului sa rezulte termenele de executie a lucrarilor.

Totodata, la Art.4

„Pretul contractului si cheltuielile aferente acestuia.

4.1. Cheltuielile aferente activitatii sus mentionate vor fi suportate de beneficiar (comisioane, taxe, speze bancare). Beneficiarul se obliga sa plateasca consultantului suma de milioane lei, inclusiv TVA.”,

fara sa se precizeze datele la care se vor efectua platile si fara sa fie defalcate cheltuielile pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

- 11 -

Prin urmare, din analiza contractului nu rezulta natura serviciilor, tarifele practicate pentru serviciile contractate, termenele de executare a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat, iar societatea nu a prezentat documente doveditoare efectuarii prestatiei conform obiectului contractului si nici faptul ca serviciile in cauza au fost necesare desfasurarii activitatii proprii.

Referitor la argumentul societatii ca „important este faptul ca societatea a inregistrat venituri din exploatare in anul 2003 in suma de ROL, venituri obtinute ca urmare a consultantei primite de la S.C. SRL”, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat societatea, in sustinerea cauzei, nu prezinta documente care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala si sa dovedeasca realizarea (necesitatea) prestarii serviciilor in scopul desfasurarii activitatii proprii, precum si faptul ca au fost efectiv prestate.

Prin urmare, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor inscrise in facturile fiscale nr. /19.02.2003, nr. /05.03.2003 si nr. /10.09.2003 deoarece societatea nu justifica cu documente potrivit legii prestarea serviciilor de consultanta, iar contractul prezentat nu cuprinde toate datele de identificare si cuantificare a serviciilor.

**b) Referitor la cheltuielile de publicitate in suma de lei
DGFP prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte
asupra deductibilitatii la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu servicii
publicitate, in conditiile in care societatea nu prezinta contract scris cu prestatorul.**

In fapt, contestatoarea inregistreaza cheltuieli deductibile in suma totala de 48.602 lei, respectiv cu factura fiscala nr. /09.05.2003 emisa de S.C. SRL
suma de lei reprezentand prestari servicii publicitate si cu factura fiscala nr.
/29.09.2003 emisa de S.C. SRL suma de lei reprezentand
prestari spatiu publicitar.

Organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru aceste prestari servicii publicitate, intrucat din evidenta contabila reiese ca suma de lei (+), reprezentand cheltuiala cu serviciile prestate catre contribuabil, nu a fost refacturata catre un beneficiar final si in timpul controlului nu au fost prezentate documente prin care sa se faca dovada ca suma de lei este aferenta unor servicii prestate pentru uz propriu.

In drept, art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind Impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la 31.12.2003, prevede:

**„Art.9 - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai
daca sunt aferente veniturilor impozabile”**

si la alin.(7) lit.j) se precizeaza:

„ (7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[. . .]

j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii”, iar Hotararea pentru aprobarea instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit nr.859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, la pct.9.1 precizeaza:

„Instructiuni:

9.1. Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai daca sunt efectuate in scopul realizării veniturilor.

Cheltuielile de reclama si publicitate reprezinta cheltuielile efectuate in scopul popularizării firmei, produsului sau serviciului utilizand mijloace de informare in baza

unui contract scris, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.”

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine ca doar cheltuielile care sunt efectuate in scopul obtinerii de venituri sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Deci, conform prevederilor legale, cheltuielile cu reclama si publicitatea sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai daca au la baza un contract scris.

In cuprinsul Raportului de inspectie fiscala si a Referatului cu propuneri de solutionare nr. /15.04.2009 organul de inspectie fiscala face precizarea ca societatea, in timpul controlului, nu a prezentat documente pentru a face dovada ca suma de lei este aferenta unor cheltuieli publicitare.

Societatea nu depune in sustinerea cauzei documente prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a procedat legal neacordand drept de deducere a cheltuielilor publicitare in suma de lei.

Referitor la afirmatia contestatoarei ca „ societatea noastra a derulat raporturi contractuale cu S.C. SRL in baza carora aceasta din urma a pus la dispozitia societatii noastre, dupa caz:

- fie spatiu publicitar necesar pentru difuzarea reclamelor, materialelor de prezentare, video, audio,
- fie mijloacele necesare transmiterii materialului publicitar pentru uzul propriu sau pentru terti,
- fie servicii de creare spoturi publicitare pentru diverse produse, etc.”

si „ societatea are dreptul sa inregistreze cheltuielile cu publicitatea, cu promovarea anumitor produse, atat timp cat are incluse aceste activitati in obiectul sau secundar de activitate”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece aceasta nu a facut dovada ca aceste cheltuieli au fost facute in scopul realizarii de venituri impozabile.

c) Referitor la cheltuielile de amortizare in suma de lei

DGFP Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea a calculat amortizarea a 8 echipamente servercase achizitionate in baza Contractului de leasing nr. /04.04.2003, dar nu au functionat, deoarece nu a putut pune in aplicare proiectele avute in vedere atunci cand le-a achizitionat, deci nu a obtinut venituri.

In fapt, in perioada mai - decembrie 2003, contestatoarea inregistreaza cheltuiala cu amortizarea in suma de lei aferenta a 8 buc servercase pe care le-a achizitionat conform Contractului de leasing nr. /04.04.2003.

Societatea nu a obtinut venituri din exploatarea acestor mijloace fixe, inasa incepand cu luna mai 2003 pana in aprilie 2004 a calculat amortizare lunara in suma de lei. Neputand pune in aplicare proiectele avute in vedere in momentul achizitionarii societatea vinde aceste echipamente.

Organele de inspectie fiscala nu au considerat deductibile aceste cheltuieli, deoarece nu au contribuit la obtinerea de venituri impozabile.

In drept, pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind Impozitul pe profit, care precizeaza:

„Art.11 - (1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale sunt deductibile in limita prevederilor Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru echipamentele tehnologice, respectiv masini, utilaje si instalatii de lucru, computere si echipamente periferice ale acestora, puse in functiune dupa data

intrarii in vigoare a prezentei legi, se poate utiliza regimul de amortizare accelerata fara aprobarea organului fiscal teritorial."

Art.11 din Legea nr.15/1995 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale precizeaza:

„ Art.11- Amortizarea mijloacelor fixe se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare."

Din interpretarea articolelor de lege citate mai sus se retine ca societatea avea dreptul sa calculeze amortizarea mijloacelor fixe incepand cu luna urmatoare punerii in functiune a acestora, ori, asa cum reiese si din declaratia data de administratorul societatii acestea nu au functionat, deoarece nu au putut fi puse in aplicare proiectele avute in vedere in momentul achizitionarii. Iar sustinerea petentei potrivit careia „ aceste echipamente au fost utilizate de personalul propriu angajat, in scopuri administrative" nu poate fi retinuta in favoarea contestatoarei, deoarece, in scopuri administrative nu erau necesare 8 buc servercase, acest lucru putandu-se face si cu calculatoare care sunt incomparabil mai mici ca pret si cu care se obtin aceleasi date. Mai mult decat atat, contestatoarea nu face dovada ca are personal de specialitate care sa opereze pe aceste servere si ce venituri s-au obtinut urmare exploatarii acestora in scopuri administrative.

Prin urmare, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu amortizarea a 8 echipamente servercase in suma de lei.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2003, pentru activitatea desfasurata in afara zonei, cheltuieli cu prestari servicii consultanta, cheltuieli cu publicitatea, cheltuieli cu amortizarea, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru impozitul pe profit in suma de lei, aferent activitatii desfasurate in afara zonei libere.

3.A.1 Anul 2003

Referitor la cheltuielile cu chiria aferenta anului 2003 pentru activitatea desfasurata in Zona Libera , precum si a majorarilor si penalitatilor de intarziere.

DGFP Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea nu a desfasurat activitate in Zona Libera.

In fapt, societatea, conform contractului de inchiriere nr. /01.07.2002 a inchiriat de la S.C. S.A. un spatiu pentru sediul social situat in Zona Libera inregistrand, pentru activitatea din zona libera, numai o parte din cheltuielile facturate de locator.

In anul 2003 societatea a obtinut venituri in suma de ROL din diferente de curs valutar rezultate din reevaluarea datoriilor.

Deoarece in anul 2003 societatea nu a desfasurat activitate in zona libera, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria in suma de ROL/ lei, si au stabilit profit impozabil suplimentar in suma de ROL/ lei, pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

In drept, art.2 alin.(3), art.7 alin.(1) si art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind Impozitul pe profit precizeaza:

**„Art.2.
[...]**

(3) Contribuabilii care obtin venituri din activitatile desfasurate pe baza de licenta in zona libera platesc o cota de impozit pe profit de 5% pentru profitul impozabil care corespunde acestor venituri, pana la data de 31 decembrie 2004.

[...]

Art.7. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

Art.9. - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile."

In ceea ce priveste pierderea de recuperat din anii precedenti, conform prevederilor pct.2.3 din Hotararea Guvernului nr.859/2002 Instructiuni privind metodologia de calcul al impozitului pe profit „ Pierderea rezultata din operatiunile realizate in zona libera nu se recupereaza din profitul impozabil realizat in afara zonei, aceasta urmand sa fie recuperata din profiturile obtinute din aceeasi zona.”

Agentul economic a incheiat cu S.C. S.A. Contractul de inchiriere nr. /01.07.2002 care stipuleaza:

„1. OBIECTUL CONTRACTULUI

Art.1. Obiectul prezentului contract il constituie inchirierea unei suprafete de 50mp constructie aflata in str.Portului nr.2 (fosta incinta SNG), Zona Libera , judetul Giurgiu. nr. Cadastral /S, inscrisa in CF nr. /N, impreuna cu toate utilitatile, proprietatea Locatarului.

Art.2. Partile sunt de acord ca spatiul inchiriat sa fie folosit pentru sediul social al societatii Locatarului, sens in care Locatarul va desfasura activitati corespunzatoare acestuia.

[...]

3. PRETUL SI MODALITATEA DE PLATA

Art.5. Chiria lunara datorata pentru folosirea suprafetei inchiriate este de USD.”

Societatea nu a inregistrat in evidenta contabila intreaga suma ca si cheltuieli efectuate in zona libera (cu chiria aferenta spatiului situat in incinta Zonei Libere Giurgiu).

Contestatoarea precizeaza ca „ Asa cum rezulta si din balanta de verificare pe zona libera la 31.12.2003 si la 31.12.2004 numai suma de ROL si suma de ROL a fost inregistrata de catre societate ca reprezentand cheltuieli cu chiria aferenta spatiului situat in incinta Zonei Libere ”.

Din continutul contractului nr. /01.07.2002 se intelege ca acest contract se refera strict la spatiul situat in incinta zonei libere, chiria lunara fiind de USD, ori agentul economic a inregistrat o parte din chirie pentru sediu si o alta parte pentru punctele de lucru.

Organele de inspectie fiscala au solicitat informatii de la Administratia Zonei libere

S.A. cu privire la eliberarea de permise acces pentru persoane, permise pentru mijloace de transport sau orice alte documente din care sa rezulte ca societatea a desfasurat activitate in perimetrul zonei libere, iar aceasta a raspuns ca „ S.C. SRL a solicitat prin cererea nr. /18.12.2003 eliberarea unei licente de lucru in baza contractului nr. /01.07.2002, incheiat de aceasta cu S.C. S.A.” si ca „ s-a eliberat

licenta de lucru seria nr. , pentru activitatea Comert cu ridicata al produselor intermediare neagricole, valabila in perioada 15.12.2003 - 14.01.2004” dar, „ca nu a avut nici un fel de relatii contractuale cu S.C. SRL si nu a eliberat nici un tip de permise de acces sau alte documente din care sa rezulte desfasurarea de activitati in perimetrul Zonei Libere ”.

Avand in vedere cele aratate mai sus, precum si documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca, organele de inspectie fiscala au procedat corect si legal atunci cand nu au

dat drept de deducere a cheltuielilor cu chiria pentru activitatea desfasurata in zona libera, deoarece contestatoarea nu dovedeste cu documente legale ca a obtinut venituri din activitatea desfasurata in zona libera.

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit.

Pentru suma de lei, reprezentand majorari si penalitati de intarziere, se retine ca, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, aceasta se va respinge si pentru suma de lei cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale”, potrivit caruia accesoriile urmeaza principalul.

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia se va respinge ca neintemeiata si pentru suma totala de lei reprezentand majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

3.B. Anul 2004

a). Referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe in suma de lei DGFP prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea a calculat amortizarea a 8 echipamente servercase achizitionate in baza Contractului de leasing nr. /04.04.2003, dar nu au functionat, deoarece societatea nu a putut pune in aplicare proiectele avute in vedere atunci cand le-a achizitionat, deci nu a obtinut venituri.

In fapt, in perioada ianuarie - aprilie 2004, contestatoarea inregistreaza cheltuiala cu amortizarea in suma de lei aferenta a 8 buc servercase pe care le-a achizitionat conform Contractului de leasing nr. /04.04.2003.

Societatea nu a obtinut venituri din exploatarea acestor mijloace fixe, pana in aprilie 2004, dar a calculat amortizare lunara in suma de lei. Neputand pune in aplicare proiectele avute in vedere in momentul achizitionarii societatea vinde aceste echipamente in luna aprilie 2004.

Organele de inspectie fiscala nu au considerat deductibile aceste cheltuieli, deoarece nu au contribuit la obtinerea de venituri impozabile.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si art. 24 alin.(2), alin. (11) din Legea nr.571/2003, care precizeaza:

„Art.21. Cheltuielile

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

[...]

Art.24. Amortizarea fiscala.

[...]

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an.

[...]

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

a) incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune:

Din interpretarea articolelor de lege citate mai sus se retine ca societatea avea dreptul sa calculeze amortizarea mijloacelor fixe incepand cu luna urmatoare punerii in functiune a acestora, ori, asa cum reiese si din declaratia data de administratorul societatii acestea, nu au fost folosite in scopul pentru care au fost achizitionate, deoarece nu au putut fi puse in aplicare proiectele avute in vedere in momentul achizitionarii, iar sustinerea petentei ca „ aceste echipamente au fost utilizate de personalul propriu angajat, in scopuri administrative” nu poate fi retinuta in favoarea contestatoarei deoarece in scopuri administrative nu erau necesare 8 buci servercase acest lucru putandu-se face si cu calculatoare care sunt incomparabil mai mici ca pret si cu care se obtin aceleasi date. Mai mult decat atat, contestatoarea nu face dovada ca are personal de specialitate care sa opereze pe aceste servere si ce venituri s-au obtinut urmare exploatarii acestora in scopuri administrative.

Prin urmare, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu amortizarea a 8 echipamente servercase in suma de lei si pentru activitatea desfasurata in afara Zonei Libere au stabilit profit impozabil in suma de ROL/ lei pentru care au calculat impozit pe profit in suma de ROL/ lei, fata de impozitul pe profit in suma de Rol/ lei constituit, inregistrat, declarat si virat de contribuabil, rezultand astfel impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Rol/ lei.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru suma de lei.

b) Referitor la cheltuielile cu chiria aferenta anului 2004 pentru activitatea desfasurata in Zona Libera , precum si a majorarilor si penalitatilor de intarziere.

DGFP prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea nu a desfasurat activitate in Zona Libera.

In fapt, societatea, conform contractului de inchiriere nr. /01.07.2002 a inchiriat de la S.C. S.A. un spatiu pentru sediul social situat in Zona Libera inregistrand pentru activitatea din zona libera, numai o parte din cheltuielile facturate de locator.

In anul 2004 societatea a obtinut venituri in suma de ROL/ lei din diferente de curs valutar rezultate din reevaluarea datoriilor.

Deoarece in anul 2004 societatea nu a desfasurat activitate in zona libera, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria in suma de ROL lei, si au stabilit profit impozabil suplimentar in suma de ROL/ lei, pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

In drept, art.19 alin.(1), art. 21 alin.(1) si art.38 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„ Art.19 - Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[. . . .]

Art.21 Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

[...]

Art.38 Dispozitii tranzitorii

(4) cu exceptia prevederilor alin.(3), contribuabilii care obtin venituri din activitati desfasurate pe baza de licenta intr-o zona libera au obligatia de a plati impozit pe profit in cota de 5% pentru profitul impozabil care corespunde acestor venituri, pana la data de 31 decembrie 2004.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus si retinerile de la pct. 3. A.1 din prezenta decizie, se retine ca pentru a fi incadrate ca cheltuieli deductibile, cheltuielile trebuie sa fie aferente veniturilor.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca societatea nu dovedeste cu documente ca a obtinut venituri din activitatea desfasurata in zona libera.

In aceste conditii, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect si legal atunci cand nu au dat drept de deducere a cheltuielilor cu chiria pentru activitatea desfasurata in zona libera, deoarece contestatoarea nu dovedeste cu documente ca a obtinut venituri din activitatea desfasurata in zona libera.

Prin urmare, pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit suplimentar, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Iar pentru suma de lei, reprezentand majorari si penalitati de intarziere, se retine ca, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, aceasta se va respinge si pentru suma de lei cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”, potrivit caruia accesoriiile urmeaza principalul.

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia se va respinge ca neintemeiata si pentru suma totala de lei reprezentand majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de leu.

3.C. Cu privire la suma de lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru activitatea desfasurata in afara zonei libere, cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au calculat corect accesorii aferente impozitului pe profit pentru anii 2003 si 2004.

In fapt, organele de inspectie fiscala, pentru neplata la termenele legale a impozitului pe profit suplimentar au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma de lei.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul toate platile facute de societate la impozitul pe profit si au stabilit in mod gresit termenul limita de plata pentru impozitul pe profit aferent trimestrului IV al anilor 2003 si 2004 si implicit numarul de zile de intarziere, determinand in mod eronat cuantumului impozitului pe profit neachitat si implicit al accesoriiilor acestuia.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.48, din O.G.nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

„Art.48 - Indreptarea erorilor materiale

Organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului.”

In cauza analizata se retine ca organele de inspectie fiscala au calculat eronat accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar (aferent activitatii desfasurate in afara Zonei Libere), de mentionat este si faptul ca prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. /15.04.2009 organele de inspectie fiscala mentioneaza ca „au calculat eronat accesorii” si urmare corectarii erorilor au stabilit majorari de intarziere in suma de lei fata de lei si penalitati de intarziere in suma de lei fata de lei.

Fata de situatia prezentata mai sus, se retine ca sustinerile petentei sunt justificate pentru suma totala de lei, reprezentand majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Referitor la accesoriile creantelor bugetare, pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederilor art.12, art.13 si art.14 din Ordonanta nr.61/2002 republicata, care precizeaza:

„ Dobanzi si penalitati de intarziere

Art.12 - Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. Dobanzile si penalitatile de intarziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Art. 13 - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv.

[. . .]

Art.14 - (1) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor.”,

iar incepand cu 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care la Cap.III¹⁾ precum si la art. 119 alin.(1), art.120 alin.(1) precizeaza:

„Cap.III¹⁾

1) In conformitate cu dispozitiile art.4 alin.(2) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei , Partea I, nr.580 din 5 iulie 2005, notiunile de „ dobanzi si/sau penalitati de intarziere” se inlocuiesc cu notiunea de „majorari de intarziere.”

„ Articolul 119

Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.[. . .]

Articolul 120

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Pentru suma de lei, reprezentand majorari si penalitati de intarziere, se retine ca, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit,

pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, aceasta se va respinge si pentru suma de lei cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”, potrivit caruia accesoriiile urmeaza principalul.

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia se va admite pentru suma de lei si se va respinge ca neintemeiata pentru suma de lei

4. Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei

Perioada supusa verificarii este 01.01.2003 - 30.09.2008.

Asa cum am prezentat la pct. 3. Impozit pe profit, se retine ca societatea, in perioada 01.01.2003 - 30.09.2008, a inregistrat in evidenta contabila ca deductibila, cheltuiala cu chiria aferenta spatiului situat in Zona Libera

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu chiria aferenta spatiului situat in Zona Libera datorita faptului ca nu a desfasurat activitate in zona libera, diminuand astfel pierderea fiscala a contestatoarei cu suma totala de lei.

In concluzie, organele de inspectie fiscala, in mod corect, au stabilit la 30.09.2008 diminuarea pierderii fiscale cu suma totala de lei.

5. Taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei , precum si majorarile si penalitatile de intarziere aferente

Perioada supusa verificarii fiscale este 04.07.2002 - 30.09.2008.

5.A. Referitor la TVA in suma de lei, DGFP prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in facturi reprezentand chirie aferenta spatiului inchiriat in Zona Libera in conditiile in care nu a realizat venituri si nu a desfasurat activitati in zona libera.

In fapt, S.C. SRL inregistreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu chiria pentru spatiul situat in Zona Libera , conform Contractului de inchiriere nr. /01.07.2002 incheiat intre S.C. SA in calitate de locator si S.C. SRL in calitate de locatar.

Avand in vedere ca societatea contestatoare nu a prezentat documente care sa justifice ca a desfasurat activitati si operatiuni taxabile in zona libera , organele de inspectie fiscala au solicitat, prin adresa nr.812/08.12.2008, anexata la dosarul cauzei, la S.C.Administratia Zonei Libere informatii cu privire la eliberarea de permise acces pentru persoane, permise pentru mijloace de transport diverse tonaje, permise acces mijloace de transport pe cale ferata, permise de acces mijloace de transport diverse categorii, licente de lucru sau orice alte documente din care sa rezulte ca societatea a desfasurat activitate in perimetrul zonei libere Giurgiu.

Conform adresei emisa de S.C.Administratia Zonei Libere sub nr. /12.12.2008 si inregistrata la AFPM sub nr. /18.12.2008 se precizeaza ca S.C.Administratia Zonei Libere SA nu a avut nici un fel de relatii contractuale cu S.C.

SRL si nu a eliberat nici un tip de permise de acces sau alte documente din care sa rezulte desfasurarea de activitati in perimetrul Zonei Libere

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli nedeductibile fiscal asa cum este prezentat si la pct.3. Impozit pe profit din prezenta decizie si au constatat ca S.C. SRL nu justifica cu documente ca a desfasurat activitate in folosul operatiunilor sale taxabile potrivit prevederilor art.22 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2002

privind taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 2002 - 2003 si art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada 2004 - 2008.

In drept, pentru perioada 2002 - 2003 sunt aplicabile prevederile art.22 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind Taxa pe valoarea adaugata care prevede:

„(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile;”

Incepand cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

„Art.145 - Dreptul de deducere

[. . .]

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila; [. . .]”

Incepand cu data de 01.01.2007 potrivit Legii nr.343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.145 are urmatorul cuprins:

„Art.145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [. . .]”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar in situatia in care bunurile achizitionate sau serviciile prestate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Se retine ca S.C. SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta inchirierii spatiului din Zona Libera , fara a justifica ca acest spatiu a fost folosit pentru realizarea de activitati si operatiuni taxabile in zona libera.

Argumentul societatii potrivit caruia „ cheltuiala cu chiria aferenta sediului social al societatii este deductibila fiscal” nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, asa cum rezulta din dosarul cauzei, societatea nu a justificat intentia ca aceste operatiuni sunt efectuate in scopul realizarii de operatiuni taxabile deoarece aceasta nu a desfasurat activitate in zona libera.

In consecinta, organul de inspectie fiscala in mod legal nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

5.B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de 13.731 lei, D.G.F.P. prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata „in facturile emise de S.C. SRL reprezentand prestari servicii” in conditiile in care nu justifica cu documente prestarea efectiva a acestora si destinatia lor in folosul operatiunilor taxabile.

In fapt, S.C. SRL a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr. /19.02.2003 in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei, factura

fiscala nr. /05.03.2003 in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei si factura fiscala nr. /10.09.2003 in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei emise de S.C. SRL, reprezentand prestari servicii conform Contractului nr /27.01.2003 si Act aditional nr. /10.09.2003.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. SRL nu poate justifica cu documente prestarea efectiva a serviciilor in folosul operatiunilor sale taxabile potrivit prevederilor art.22 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind Taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, art.22 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind Taxa pe valoarea adaugata prevede:

„Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile;”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca orice persoana inregistrata ca platitoare de taxa pe valoare adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar in situatia in care serviciile prestate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Se retine ca S.C. SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor servicii de „ prezentarea pietei de lubrifianti si uleiuri” si „piata panourilor publicitare stradale” in baza facturilor emise conform Contractului de asistenta financiara nr. / 27.01.2003 si a Actului aditional nr. incheiate cu S.C. SRL, fara documente justificative din care sa rezulte prestarea efectiva a acestor servicii.

De asemenea, se retine ca S.C. SRL nu a prezentat nici ulterior controlului in sustinerea contestatiei documente doveditoare din care sa rezulte natura serviciilor prestate, documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata este conditionata de realizarea operatiunilor taxabile.

Argumentele S.C. SRL potrivit carora au fost prestate servicii conform Contractului de asistenta financiara nr. /27.01.2003 si ca „veniturile au fost obtinute in anii urmatiori prin valorificarea cunostintelor dobandite in baza studiului si a consultantei primite in cadrul activitatii desfasurate ulterior, inclusiv in cadrul contractelor cu clienti cum ar fi: SA, precum si prin participarea la licitatii”, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat dreptul de deducere nu este conditionata doar de incheierea unui contract, ci si de obligatia ca societatea contestatoare sa faca dovada ca serviciile in cauza au fost prestate si au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Avand in vedere cele de mai sus, organul de inspectie fiscala, in mod legal, a constatat ca S.C. SRL nu are drept de deducere a TVA in suma de lei, aferenta prestarilor de servicii pentru care societatea nu a prezentat documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate si au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

5.C. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, D.G.F.P. prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca S.C. SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata

aferenta unor prestari servicii publicitate si spatiu publicitar, in conditiile in care nu justifica cu documente ca aceste servicii au fost efectiv prestate si ca au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In fapt, in lunile mai si septembrie 2003, S.C. SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale nr. /09.05.2003 si nr /29.09.2003 emise de S.C. SRL Bucuresti reprezentand prestari servicii publicitate si prestari spatiu publicitate conform contract.

Pe considerentul ca S.C. SRL nu a facut dovada realizarii efective a serviciilor prevazute in contracte si ca aceste servicii nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, respectiv refacturarea catre un beneficiar final in vederea obtinerii de venituri impozabile, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile emise de S.C. SRL.

In drept, art.22 alin.(4) lit. a), alin.(5) lit. a) si art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 345/2002 prevede:

„Art.22

[. . . .]

(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile;

[. . . .]

(5) Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin.(4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata;

[. . .]

Art.24 - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) Pentru deducerea prevazuta la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor care i-au fost prestate este deductibila doar in situatia in care serviciile prestate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca facturile fiscale in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata au fost emise de S.C. SRL fara a avea la baza contracte, cu toate ca in factura fiscala nr.

la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor”se precizeaza „Prestari spatiu publicitate conform contract.”

Se retine ca nici la data intocmirii Raportului de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate si nici in sustinerea contestatiei, S.C

SRL nu a prezentat contracte si nici documente justificative din care sa rezulte natura serviciilor prestate si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile. Societatea invoca faptul ca „ S.C.

SRL a pus la dispozitia societatii spatiu publicitar necesar pentru difuzarea reclamelor, materialelor de prezentare video, audio, fie mijloace necesare transmiterii materialului

publicitar pentru uzul propriu" punand la dispozitia organului de inspectie fiscala numai facturile fiscale.

Potrivit prevederilor art.24 alin.(1) lit.a) mentionat mai sus, deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata este conditionata de justificarea cu „facturi fiscale sau alte documente legal aprobate”.

Astfel, factura fiscala este documentul prin care se justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru serviciile care au fost prestate, si nu un document prin care se justifica prestarea efectiva a serviciilor in cauza.

Prin urmare, pentru a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de publicitate, societatea trebuia sa faca dovada prestarii efective a acestora, precum si dovada ca serviciile in cauza au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Se retine ca urmare verificarii incrucisate efectuate la S.C. SRL s-a constatat ca facturile emise de aceasta catre S.C. SRL se regasesc inregistrate in jurnalele pentru vanzari, au fost incasate integral si reprezinta contravaloare prestari servicii de spoturi publicitare.

Conform notei explicative data de directorul financiar al S.C. SRL, organului de inspectie fiscala a rezultat ca prestarile de servicii aferente facturilor emise au la baza contracte de coproductie in baza carora s-au produs (creat) spoturi publicitare, iar la realizarea obiectivelor contractului au participat salariatii angajati cu contract de munca pe perioada nedeterminata din departamentul de productie si conform bilanturilor contabile aferente perioadelor respective (2002 si 2003) societatea avea un numar mediu de 18 salariatii.

Totodata se retine ca societatea nu a prezentat nici in timpul controlului si nici in sustinerea cauzei documente cu care sa faca dovada prestarii serviciilor in cauza.

Argumentele societatii referitoare la faptul ca respectivele cheltuieli sunt aferente veniturilor obtinute ca urmare a desfasurarii activitatii societatii si a faptului ca aceasta a obtinut venituri in anul 2003, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor efectuate este conditionata de prestarea efectiva a acestora. Asa cum s-a retinut mai sus, pentru serviciile in cauza societatea nu a demonstrat prestarea efectiva a acestora, astfel ca acestea nu pot fi destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Mai mult, societatea nu a refacturat serviciile de publicitate si spatiul publicitar si nu a depus in sustinerea contestatiei facturi prin care sa dovedeasca obtinerea de venituri urmare valorificarii acestor servicii.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. SRL pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

5.D. Referitor la TVA in suma de lei

In fapt, societatea, in luna martie 2003, a dedus TVA in suma de lei aferenta facturii nr. /25.03.2003 emisa de S.C. SRL Bucuresti catre S.C.

SA Bucuresti, suma ce in mod eronat a fost inregistrata in evidenta contabila a S.C. SRL

Cu toate ca in contestatie societatea precizeaza ca este de acord cu punctul de vedere al organelor de control, aceasta nu contesta suma de lei, totusi in suma totala contestata este inclusa si aceasta suma.

Prin urmare, avand in vedere ca la cap. VIII din contestatie „ Concluzii finale” societatea contesta TVA in suma totala de lei, se va respinge contestatia ca lipsita de interes pentru suma de lei.

5.E. Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala in mod corect au calculat accesorii in suma de lei aferente TVA, in conditiile in care societatea a devenit platitoare de TVA incepand cu data de 01.08.2002, dar a dedus si a colectat TVA incepand cu data de 01.07.2002.

In fapt, S.C SRL in luna iulie 2002 a dedus TVA in suma de ROL/ lei si a colectat TVA in suma de ROL/ lei desi, conform instiintarii de luare in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, emisa de D.G.F.P. Nr. din 01.07.2002 aceasta devine platitoare de TVA incepand cu data de 01.08.2002, iar in luna aug. 2002 agentul economic a regularizat TVA-ul dedus in luna iulie 2002.

Urmare acestor operatiuni, pentru neplata in termenele legale a TVA stabilita suplimentar la data de 31.07.2002 in suma de ROL/ lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma lei.

In drept, conform art.22 alin.(3) din Legea nr.345/2002 privind Taxa pe valoarea adaugata „Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata numai persoanele impozabile inregistrate la organele fiscale teritoriale ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.”

Art.69 alin.(1) si (2) din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

“Art.69 - (1) Persoanele fizice sau juridice care nu indeplinesc conditiile de luare in evidenta ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au dreptul sa emita facturi fiscale sau alte documente cu taxa pe valoarea adaugata pentru vanzari de bunuri si/sau prestari de servicii.

(2) Persoanele care incalca prevederile alin.(1) sunt obligate sa procedeze astfel:

a) vor vira la bugetul de stat o suma egala cu taxa pe valoarea adaugata declarata pe factura fiscala sau pe alt document, daca aceasta a fost incasata de la beneficiar. Pentru neplata in termenul stabilit de lege a acestor sume se datoreaza majorari si penalitati de intarziere calculate de la data incasarii, conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor [...]”.

Din prevederile legale citate mai sus se intelege faptul ca societatea contestatoare atata timp cat nu a fost luata in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, nu avea dreptul sa deduca si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata si, in cazul in care a emis facturi fiscale cu TVA , are obligatia de a vira la bugetul de stat o suma egala cu taxa pe valoarea adaugata declarata pe factura fiscala si, pentru neplata in termenul stabilit de lege a acestor sume, se datoreaza majorari si penalitati de intarziere.

In sustinerea contestatiei societatea nu aduce argumente in ceea ce priveste calculul accesoriilor ci numai motivatia ca operatiunile efectuate in anul 2002 s-au prescis, ori aceasta motivatie nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece inspectia fiscala inceputa in anul 2006 a fost suspendata urmare emiterii unor adrese care au avut ca scop efectuarea unor verificari incrucisate, catre institutiile competente in a caror raza teritoriala isi desfasoara activitatea partenerii de afaceri ai contribuabilului verificat.

Asa cum s-a precizat si la pct.1 din prezenta decizie, organele de inspectie fiscala, in mod legal au verificat si anul 2002 deoarece perioada de prescriptie incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui celui in care s-a nascut creanta fiscala.

Prin urmare, deoarece societatea fara a fi luata in evidenta ca platitoare de TVA a dedus si a colectat TVA aferenta lunii iulie 2002, organele de inspectie fiscala au calculat corect majorari si penalitati de intarziere in suma de lei.
 Asadar, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

5.F. Referitor la TVA in suma de lei aferenta spatiului publicitar existent in evidenta contabila in soldul debitor al contului Marfuri.

In fapt, societatea achizitioneaza spatiu publicitar conform facturii fiscale nr. /11.05.2004 de la S.C. SRL in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei reprezentand spatiu publicitar, apoi cu factura fiscala nr. /02.12.2004 contestatoarea comercializeaza spatiu publicitar catre S.C.

SRL Bucuresti in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei. In evidenta contabila, societatea, de la 31.12.2004 pana la data de 30.09.2008 are evidentiat contul 371 Marfuri cu sold debitor in suma de lei.

Organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deductere pentru TVA in suma de lei, inregistrat in contabilitate pe parcursul perioadei 31.12.2004 pana la 30.09.2008 in soldul debitor al contului 371 Marfuri , reprezentand cheltuieli aferente spatiului publicitar, stoc pentru care agentul economic nu poate sa faca dovada existentei faptice a acestuia.

In drept, art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare referitor la stocurile de marfa precizeaza:

„Art.21

[...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

c) Cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI.”

Totodata art.8 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata si completata la data de 26.08.2002 precizeaza:

„ Persoanele prevazute la art.1 au obligatia sa efectueze inventarierea generala a elementelor de activ si de pasiv detinute la inceputul activitatii, cel putin o data pe an pe parcursul functionarii lor, in cazul fuziunii sau incetarii activitatii, precum si in alte situatii prevazute de lege.”

Potrivit Normelor de utilizare a conturilor contabile „Contul 371 Marfuri este un cont de activ” si „Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocului de marfuri”, iar „Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a marfurilor existente in stoc la sfarsitul perioadei”.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare precizeaza ca organul de control nu a tinut cont de specificul si particularitatile procedurii de inventariere a spatiului publicitar , dat fiind faptul ca spatiul publicitar reprezinta un bun necorporal si prin adresa inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /19.06.2009 emisa de S.C. SRL, furnizorul spatiului publicitar existent in evidenta contabila a societatii, aceasta precizeaza ca societatea contestatoare „ figureaza cu un sold in valoare de ron, reprezentand spatiu publicitar achizitionat de la societatea noastra care poate fi difuzat in conformitate cu solicitarile dvs, in conditiile de piata valabile la data comunicarii pe care o veti transmite societatii noastre.”

Din Raportul de inspectie fiscala reiese ca organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei aferenta stocului de „ spatiu publicitar” deoarece contribuabilul nu a facut dovada existentei faptice a acestuia. Ori, asa cum se precizeaza in art.21 din Legea nr.571/2003, citat mai sus, deoarece acest stoc nu exista faptic, marfurile respective sunt lipsa in gestiune si prin urmare, taxa pe valoarea adaugata este nedeductibila.

Se retine ca societatea nu a prezentat nici in timpul controlului si nici in sustinerea cauzei documente cu care sa dovedeasca existenta stocului de marfa.

Deci, existenta in stoc a marfurilor (spatiu publicitar) nu a fost dovedita prin inventariere.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia contestatoarei ca spatiul publicitar reprezinta un bun necorporal fara sa faca dovada existentei stocului de marfa asa cum este evidentiat in contabilitate, marfurile existand doar scriptic.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

5.G. Cu privire la suma de lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente TVA cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala in mod corect au calculat pentru lunile oct.2002, febr., martie si dec.2003 si febr., martie, aprilie 2005 accesorii aferente TVA-ului stabilit suplimentar.

In fapt, organele de inspectie fiscala, pentru TVA de plata generat in perioada verificata au calculat majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala, in mod eronat, au calculat pentru lunile oct.2002, febr., mart. si dec. 2003, oct., nov. 2004, febr., mart. si apr. 2005 accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, deoarece in lunile in care societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de recuperat (col.3), evidentziata cu semnul „, minus” in „Situatia privind calculul accesoriilor aferente soldului de TVA stabilit suplimentar” organele de control au procedat la adunarea TVA- ului de recuperat cu cel de plata stabilit de catre organele de control (col.4), rezultand o suma calculata eronat (mult mai mare), la care acestea au calculat accesoriile, tot in mod eronat.

Contestatoarea mai precizeaza ca aceste accesorii ar fi trebuit aplicate doar la TVA de plata datorata.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.48, din O.G.nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

„Art.48 - Indreptarea erorilor materiale

Organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului.”

Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata, pentru anii 2002 si 2003 sunt aplicabile prevederilor art.12, art.13 si art.14 din Ordonanta nr.61/2002 republicata, care precizeaza:

„ Dobanzi si penalitati de intarziere

Art.12 - Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. Dobanzile si penalitatile de intarziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Art. 13 - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv.

[...]

Art.14 - (1) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor.”
iar incepand cu 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care la Cap.III¹⁾ precum si la art. 119 alin.(1), art.120 alin.(1) precizeaza:

„Cap.III¹⁾

1) In conformitate cu dispozitiile art.4 alin.(2) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei , Partea I, nr.580 din 5 iulie 2005, notiunile de „dobanzi si/sau penalitati de intarziere” se inlocuiesc cu notiunea de „majorari de intarziere.”

„Articolul 119

Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.[. . .]

Articolul 120

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv Anexa nr.9 „Situatia privind calculul accesoriilor aferente soldului de TVA stabilit suplimentar”, rezulta ca organele de inspectie fiscala, pentru lunile oct.2002, febr., martie si decembrie 2003, oct., nov. 2004, febr., martie si aprilie 2005 au calculat accesorii la diferenta pe valoarea adaugata (col.5), corect fiind la taxa pe valoarea adaugata ramasa de plata.

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala, in mod eronat au calculat majorari si penalitati de intarziere pentru lunile oct.2002, febr., martie si decembrie 2003, oct., nov. 2004, febr., martie si aprilie 2005 in suma totala de lei, corect fiind lei.

De mentionat este si faptul ca prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. /15.04.2009 la pct.B.3.referitor la TVA, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca „ au calculat eronat accesorii in suma totala de lei”.

Fata de situatia prezentata mai sus, se retine ca sustinerile petentei sunt justificate pentru suma totala de lei, reprezentand majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Pentru suma de lei, reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, se retine ca, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, aceasta se va respinge si pentru suma de lei cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”, potrivit caruia accesoriile urmeaza principalul.

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia se va admite pentru suma de lei si se va respinge ca neintemeiata pentru suma de lei.

Avand in vedere retinerile din prezenta decizie si prevederile legale incidente in speta si in conformitate cu art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulata de S.C. SRL din Giurgiu str nr judetul pentru suma de lei reprezentand:
- lei majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. SRL din str. Nr. , judetul pentru suma totala de lei, reprezentand:
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei impozit pe profit;
- lei majorari aferente impozitului pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor

3. Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de S.C. SRL din str. Nr judetul pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,