



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Directia Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Soluționarea Contestațiilor



Decizia nr. 476 din 02.09.2010 privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal în loc. S, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr./11.06.2010 și reînregistrată sub nr./23.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr./22.06.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr./23.06.2010 asupra contestației depuse de SC X SRL împotriva deciziei de impunere nr./12.05.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 07.05.2010.

Contestația are ca obiect suma totală de lei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Constatănd că în speta sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicită admiterea acesteia și anularea în parte a actelor administrative fiscale contestate, motivând următoarele:

Societatea a incheiat cu SC C SRL, nr..../19.08.2008 avand ca obiect lucrari de vopsitorie si defrisare, contractele nr..../19.06.2009 avand ca obiect vanzare/cumparare de vopsele si diluanti, nr..../06.10.2009 avand ca obiect inchiriere utilaj PRB cu telescop de ... m si nr..../09.10.2009 avand ca obiect lucrari de defrisare in culoarul de siguranta ale LEA.

Organele de inspectie fiscala au retinut in mod eronat ca documentele justificative in baza carora s-au prestat lucrarile nu sunt in concordanta cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, deoarece intre cele doua societati au fost incheiat contractele mentionate, in cuprinsul carora sunt specificate termenele de executie, tarifele percepute si valoarea totala a contractului.

Serviciile au fost prestate conform intelegerii partilor, fiind incheiate diverse documente justificative: procese verbale de predare-primire amplasamente, procese verbale de receptie pe faze de executie, procese verbale pentru verificarea calitatii lucrarilor ce devin ascunse, Liste de cantitati de lucrari- Situatii de plata, procese verbale de receptie la terminarea lucrarilor, facturi si instrumente de plata.

Din facturile fiscale rezulta ca plata contravalorii serviciilor s-a facut pe faze de executie determinate.

In ceea ce priveste necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate, partile contractante au incheiat documente justificative denumite procese verbale de receptie pe faze de executie, liste cu cantitati de lucrari- situatii de plata in care sunt specificate preturile pe unitate de produs precum si valoarea prestatiei pe unitate de timp (lucrari de defrisare).

Conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, contractele s-au derulat pe faze determinate, existand in acest sens o defalcare periodica a cheltuielilor in functie de faza de executie finalizata.

In ceea ce priveste achizitionarea si inregistrarea contabila a vopselelor, lacurilor, grundurilor etc, organele de inspectie fiscala au retinut ca acestea nu au fost evidentiata in conformitate cu prevederile Ordinului nr. 3512/27.11.2008 privind documentele financiar-contabile insa in acest act normativ nu exista o prevedere expresa in ceea ce priveste inregistrarea analitica a intrarilor/iesirilor de produse. In situatia in care s-a constatat ca au fost incalcate anumite prevederi, organele de inspectie fiscala aveau posibilitatea legala de a aplica masura contraventionala a amenzii si nu de nerecunoastere a cheltuielilor efectuate.

Referitor la erorile constatate in facturile fiscale, respectiv denumire incorect firma, lipsa adresa, cod fiscal eronat, contestatoarea precizeaza ca in conformitate cu prevederile Ordinului nr. 3512/2008, aceste aspecte putea fi remediate pe parcursul efectuarii inspectiei fiscale, prin aplicarea corecturilor textuale si cifrice, insa nu s-a gasit intelegerea necesara din partea organelor de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscala au retinut ca atunci cand se scad din gestiune, pe bonurile de consum nu se specifica la vopsele culoarea, ci se scad ca vopsele, fiind in contradictie cu justificarile acestora atunci cand au considerat aceste cheltuieli nedeductibile.

In urma demersurilor intreprinse de Activitatea de Inspectie Fiscala la sediul SC C SRL prin intermediul Directiei Generale a Finantelor Publice B – Activitatea de Inspectie Fiscala, s-a retinut ca intrucat administratorul acestei societati nu a dat curs solicitarii organelor de inspectie fiscala de a prezenta documentele de evidenta contabila, SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor, conform art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, insa societatea a efectuat aceste cheltuieli tocmai in vederea realizarii de venituri impozabile, prestand la randul ei alte servicii catre diversi beneficiari.

Directia Generala a Finantelor Publice B – Activitatea de Inspectie Fiscala ar fi trebuit sa aplice prevederile art. 52 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, conform carora fapta de a nu pune la dispozitie sau refuzul de a furniza organului fiscal informatiile necesare pentru determinarea starii de fapt fiscale constituie contraventie.

Avand in vedere ca SC X SRL a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala intreaga documentatie financiar-contabila, coroborat cu inexistenta unei prevederi legale de a nu recunoaste anumite cheltuieli in situatia in care cealalta parte refuza sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele necesare in vederea realizarii operatiunii de confruntare a datelor si inregistrurilor, considera ilegala masura luata de organele de inspectie fiscala.

Societatea a facut obiectul unor verificari incrucisate de catre reprezentanti Garzii Financiare – Sectia la solicitarea Garzii Financiare – Sectia B, care a avut ca scop confruntarea inregistrurilor contabile intre cele doua societati, la nivelul relatiilor comerciale bilaterale in perioada 2008 – 2009, in urma caruia s-a incheiat Nota de constatare nr...../25.05.2010 din care rezulta ca intre cele doua societati au fost efectuate achizitii/livrari in

valoare de lei fara taxa pe valoarea adaugata in semestrul II 2008, respectiv de lei fara taxa pe valoarea adaugata in semestrul II 2009.

Contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala nu au competenta sa considere nedeductibile fiscal aceste cheltuieli atat timp cat nu au facut verificari complete in vederea stabilirii situatiei fiscale de fapt a SC C SRL.

In relatia comerciala cu SC M SRL din S, organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de lei, din care suma de lei reprezentand baza impozabila, nu este deductibila deoarece societatea nu a intocmit receptii si fise de magazine, iar pe bonurile de consum este specificata denumirea de vopsea, fara alte elemente justificative si ca facturile nu cuprind toate elementele impuse de Ordinul nr. 3512/27.11.2008, cu toate ca aceste aspecte putea fi remediate pe parcursul inspectiei fiscale.

Pentru fapta de a nu conduce contabilitatea pe conturi analitice – pe culori de vopsele, organele de inspectie fiscala puteau aplica amenda contraventionala si nu sa considere cheltuielile nedeductibile fiscal.

Referitor la constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor cu carburantii din lunile februarie – martie 2010, in valoare de lei fara taxa pe valoarea adaugata, pe motiv ca din foile de parcurs si din fisa activitatii zilnic intocmite pe mijloacele de transport, rezulta neconcordante intre data cand acestea au fost alimentate si data cand s-au efectuat transporturile, contestatoarea precizeaza ca nu exista prevederi legale care sa ingradeasca alimentarea cu combustibil doar la momentul efectuarii transportului.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, societatea precizeaza ca a indeplinit cumulativ cerintele legale prevazute de art. 145 alin .(1) si (2) si art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Atat in cazul impozitului pe profit cat si in al taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala trebuiau sa dea posibilitatea legala societatii de a corecta documentele justificative conform prevederilor art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct. 81¹ alin. (2) si (3) din Hotararea Guvenului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 07.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.04.2008 - 31.03.2010.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal sub nr. J../.../2008 si are ca obiect principal de activitate: Lucrari de vopsitorie, zugraveli si montari de geamuri, cod CAEN 4334.

In perioada 22.09.2008 – 17.12.2008, SC X SRL a inregistrat pe costuri (in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”) .. facturi fiscale emise de SC T SRL in valoare de lei, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand lucrari de vopsire.

In urma verificarilor, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile nu au inscrise adresele complete ale furnizorului si cumparatorului, (lipsa adresei sau adresa incompleta a sediului social), lipsesc semnaturile de primire a facturilor fiscale si nu se specifica numarul si data contractului privind lucrarea contractata si cantitatea lucrarilor prestate, fiind inscrisa doar valoarea totala a lucrarii.

Pentru lucrarile facturate nu sunt intocmite situatii de lucrari, procese verbale de receptie ci doar situatii de plata, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu cea ale pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Prin adresa nr...../26.02.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala S M, rezultatul inspectie fiscale generale efectuate la SC T SRL.

Activitatea de Inspectie Fiscala S M a precizat prin adresa nr./15.03.2010 ca SC T SRL nu functioneaza la sediul declarat, nu a depus declaratii de impozite si taxe si deconturi de TVA la organul fiscal teritorial, nu s-au gasit actele contabile ale societatii iar potrivit comunicarii Inspectoratului Teritorial de Munca S M, SC T SRL nu are inregistrate contracte de munca, neavand personal angajat.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei.

In urma verificarilor, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada 15.10.2008 – 15.12.2009, SC X SRL a inregistrat pe costuri (in conturile 601”Cheltuieli cu materiile prime” si 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”) un numar de .. facturi fiscale emise de SC C SRL din C., reprezentand lucrari de vopsire LEA 0,2 kw (linie electrica aeriana), lucrari de

defrisare culoare de siguranta, facturi fiscale de achizitie de vopsea grund, diluant, intaritor, email, in valoare totala de lei, din care baza impozabila in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru prestarile de servicii reprezentand vopsitorie LEA (linie electrica aeriana), nu sunt intocmite situatii de lucrari si procese verbale de receptie din care sa rezulte numarul de stalpi vopsiti, tariful unitar si alte elemente corespunzatoare care sa dovedeasca necesitatea efectuarii lucrarilor, conform art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea detine contractul nr...../19.08.2008 avand ca obiect "lucrari de vopsitorie si defrisare" in valoare totala de lei, dar in care nu se defalca cat reprezinta contravaloarea lucrarilor de vopsitorie si cat cele de defrisare.

Pentru aceste lucrari sunt intocmite Liste cu cantitatile de lucrari – Situatii de plata, in care este notata lucrarea executata in tone vopsite, inmultite (cantitatea in tone) cu tariful pe tona, rezultand valoarea lucrarii de vopsitorie. Pe aceste situatii nu se specifica locul sau portiunea liniei vopsite, amplasamentul acesteia si nici data cand acestea au fost incheiate.

Facturile intocmite pentru vopsirea LEA (linie electrica aeriana) contin la coloana U.M. 1 bucata si valoarea totala, nerespectand prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Facturile nu cuprind toate elementele impuse de Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile, modificat prin Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile prin Anexa 1 - Norme metodologice de intocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, pct. 2 si 3, pentru a dobandi calitatea de document justificativ, coroborat cu art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, care precizeaza ca "orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".

Pentru materialele achizitionate – vopsele de diferite culori, grund, email, diluant, avand preturi de aprovizionare diferite, societatea nu intocmeste receptii si fise de magazie neavand condusa evidenta analitica pe fiecare produs, incalcandu-se prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1850/2004, acestea sunt inregistrate in contabilitate in contul 301, fara a se evidenta in analitice separate, iar atunci cand se scad din gestiune, pe

bonurile de consum nu se specifica spre exemplu la vopsele culoarea, ci se scad ca vopsele.

Facturile inregistrate in evidenta contabila pe costuri reprezentand lucrarile de defrisat nu sunt insotite de situatii de lucrari si procese verbale de receptie din care sa rezulte unitatea de masura, respectiv suprafata defrisata, precum si tarifele percepute iar la rubrica privind unitatea de masura, este in scris 1 bucata si valoarea totala a facturii.

Astfel, facturile fiscale nu au calitatea de document justificativ iar cheltuielile sunt nedeductibile fiscal conform art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Situatiile de plata intocmite pentru lucrarile de defrisare nu cuprind data cand au fost intocmite si nu se specifica amplasamentul pe care s-a efectuat defrisarea.

Facturile fiscale inregistrate de societate nu respecta prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, republicata.

Prin adresa nr...../02.03.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala a solicitat Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului B – Activitatea de Inspectie Fiscala, un control incrucisat in vederea clarificarii diferentelor constatate intre Declaratiile informative (394) in relatia dintre cele doua societati.

Activitatea de Inspectie Fiscala a comunicat prin adresa nr./22.03.2010 ca “administratorul societatii comerciale SC C SRL nu a dat curs solicitarii organului de inspectie fiscala de a prezenta documentele de evidenta contabila, ca urmare nu suntem in masura a ne pronunta cu privire la realitatea si legalitatea operatiunilor inscrise in Declaratiile 394 pe semestrul II 2008 si semestrul II 2009”.

In luna iulie 2009, SC X SRL a inregistrat pe costuri (in contul 601”Cheltuieli cu materiile prime”), .. facturi fiscale emise de SC MC SRL din S, reprezentand vopsele si diluant, in valoare totala de lei, din care baza impozabila in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru produsele achizitionate, societatea nu a intocmit receptii si fise de magazie.

In evidenta contabila, aceste materiale sunt evidentiata in contul sintetic 301, fara a se evidentia in conturi analitice separate, iar atunci cand se scad din gestiune si se intocmesc bonuri de consum, se specifica spre exemplu numai denumirea de vopsea, fara alte elemente justificative.

Facturile nu cuprind toate elementele impuse de Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile prin Anexa 1 Norme metodologice de intocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, pct. 2 si 3, pentru a dobandi calitatea de document justificativ, coroborat cu art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991 si art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 republicata.

Societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

In lunile februarie si martie 2010 societatea a inregistrat in baza bonurilor fiscale cheltuieli cu carburantii in suma de si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Bonurile fiscale nu indeplinesc conditiile de document justificativ pentru deducerea cheltuielilor, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

Din foile de parcurs si din fisa activitatii zilnice intocmite pentru mijloacele de transport, rezulta neconcordante intre data cand acestea au alimentat si data cand au fost efectuate transporturile.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au modificat profitul impozabil, respectiv impozitul pe profit pentru perioada 01.04.2008 – 31.03.2010, astfel:

Pentru anul 2008, avand in vedere profitul contabil inregistrat de societate in suma de lei, rezervele legale in suma de ... lei, cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei, cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" si cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime", organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de si un impozit pe profit in suma de lei.

Tinand cont de impozitul declarat de societate in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru anul 2009, avand in vedere profitul contabil in suma de lei, cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei, cheltuielile nedeductibile stabilite prin declaratia 101 in suma de lei, cheltuielile nedeductibile in

suma de lei inregistrate in contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime" si cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei inregistrate in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Tinand cont de impozitul pe profit declarat de societate in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru perioada 01.01.2010 – 31.03.2010, avand in vedere pierderea contabila in suma de lei, cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei, conform Ordonantei Guvernului nr. 34/2009 si cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 6022 "Cheltuieli privind combustibilul", organele de inspectie fiscala au determinat o pierdere fiscala de lei.

Avand in vedere cele constatate, rezulta ca la data de 31.03.2010, pierderea fiscala a societatii a fost diminuata cu suma de lei, urmand sa se tina cont de acest fapt la determinarea rezultatului fiscal pe anul 2010.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma totala de lei si majorari de intarziere in suma de lei, conform art. 120 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, avand in vedere constatarile prezentate la "Impozit pe profit" precum si din analiza documentelor din punct de vedere al regimului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din facturile emise de SC T SRL, in suma de lei din facturile emise de SC C SRL din care suma de lei in anul 2008 si suma de lei in anul 2009, in suma de lei din bonurile de carburanti si in suma de ... lei din facturile emise de SC M SRL.

De asemenea, societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din facturi fiscale a caror baza de impozitare a fost inregistrata de societate in contul 231 "Imobilizari in curs de executie", reprezentand achizitii de bunuri cu denumirea "materiale instalatii", fara a fi detaliate materialele de instalatii achizitionate precum si cantitatea lor si pretul unitar, asa cum prevede art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 republicata si cota parte de $\frac{3}{4}$ din valoarea facturilor reprezentand tabla G, folie anticondens, coame.

Societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata din aceste facturi in totalitate, desi in baza contractului de comodat din data de 17.03.2008, numai suprafata de ... reprezinta sediul societatii, restul fiind locuinta particulara.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (2) si art. 155 alin. (5) lit. c), e), k), m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ale Hotararii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale Ordinului ministrului finantelor nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile, modificat prin Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, ale Ordinului nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile si ale art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, calculate conform art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 07.05.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../12.05.2010 privind obligatiile fiscale datorate de SC X SRL reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari aferente in suma de lei

SC X SRL contesta impozitul pe profit in suma de lei, majorarile de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr./12.05.2010.

In fapt, in perioada 15.10.2008 – 15.12.2009, SC X SRL a inregistrat in conturile 601 “Cheltuieli cu materiile prime” si 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de lei, in baza a .. facturi fiscale emise de SC C SRL C, reprezentand lucrari de vopsire LEA 0,2 KW (linie electrica aeriana), lucrari de defrisare culoare de siguranta, si achizitie de vopsea grund, diluant, intaritor si email.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 07.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru prestarile de servicii reprezentand vopsitorie LEA (linie electrica aeriana) nu sunt intocmite situatii de lucrari si procese verbale de receptie din care sa rezulte numarul de stalpi vopsiti si tariful unitar.

De asemenea in contractul de prestari servicii nr...../19.08.2008 incheiat intre SC X SRL si SC C SRL, avand ca obiect “lucrari vopsitorie si defrisare” in valoare totala de lei nu se precizeaza cat reprezinta contravaloarea lucrarilor de vopsitorie si cat a lucrarilor de defrisare.

In Listele cu cantitatile de lucrari – Situatii de plata este notata lucrarea executata in tone vopsite, tariful pe tona si valoarea lucrarii de vopsitorie insa nu se specifica locul sau portiunea liniei vopsite, amplasamentul acesteia si nici data cand acestea au fost incheiate.

Pe facturile intocmite pentru vopsirea liniei electrice aeriene, la rubrica privind unitatea de masura este in scris 1 bucata si valoarea totala iar facturile reprezentand lucrarile de defrisat, nu sunt insotite de situatii de lucrari si procese verbale de receptie din care sa rezulte unitatea de masura, respectiv suprafata defrisata, precum si tarifele percepute.

In situatiile de plata intocmite pentru lucrarile de defrisare nu sunt trecute data cand au fost intocmite si amplasamentul pe care s-a executat defrisarea.

Pentru materialele achizitionate, respectiv vopsele de diferite culori, grund, email, diluant, avand preturi de aprovizionare diferite, SC X SRL nu intocmeste receptii si fise de magazie, neavand condusa evidenta analitica pe fiecare produs, iar atunci cand se scad din gestiune, pe bonurile de consum nu se specifica culoarea vopselei.

Ca urmare a solicitarii Directiei Generale a Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr...../02.03.2010, de efectuare a unui control incrucisat la SC C SRL din C, in vederea clarificarii diferentelor constatate in declaratiile informative privind achizitiile/pestarile si livrarile efectuate pe teritoriul Romaniei in relatia cu SC X SRL, Directia Generala a Finantelor Publice i-a comunicat ca administratorul SC C SRL nu a dat curs solicitarii de a prezenta documentele de evidenta contabila si ca urmare nu

sunt masura sa se pronunte cu privire la realitatea si legalitatea operatiunilor inscrise in declaratiile 394 pe semestrul II 2008 si semestrul II 2009.

De asemenea, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului B a precizat ca s-a luat masura propunerii SC C SRL pentru includerea in lista contribuabililor inactivi, conform Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In drept, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“(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”.

Art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003, precizează:

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

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte;”

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

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piată sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfășurate.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru a putea deduce cheltuielile cu prestarile de servicii, SC X SRL trebuia sa faca dovada cu documente ca acestea au fost efectiv prestate, in baza unor contracte.

Astfel, in contractul de prestari servicii nr...../19.08.2008, avand ca obiect “lucrari vopsitorie si defrisare” nu se precizeaza obiectivele care urmau sa fie vopsite si locul unde urmau sa fie efectuate lucrarile de defrisare.

De asemenea, valoarea contractului este de lei fara a se mentiona insa cat reprezinta valoarea lucrarilor de vopsitorie si cat a lucrarilor de defrisare.

In listele cu cantitatile de lucrari – situatii de plata este notata doar cantitatea de vopsea in tone, tariful pe tona si valoarea lucrarii de vopsitorie fara sa se precizeze insa numarul de stalpi vopsiti, locul si portiunea liniei vopsite sau data la care au fost incheiate lucrarile.

In ceea ce priveste lucrarile de defrisare, in procesele verbale de receptie la terminarea lucrarilor, incheiat in data de 21.12.2008 nu se precizeaza suprafata defrisata.

Mai mult, atat in facturile fiscale reprezentand vopsire stalpi metalici cat si in cele reprezentand defrisari, la rubricile reprezentand unitatea de masura si cantitatea este mentionat “1 buc”.

De asemenea, pentru materialele achizitionate de la SC C SRL, respectiv vopsele de diferite culori, grund, email si diluant, avand preturi de aprovizionare diferite, SC X SRL nu a intocmit note de receptie si fise de magazie iar pe bonurile de consum nu se specifica culoarea vopselei.

Art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor cu achizitionarea materialelor de la SC C SRL

intrucat nu a intocmit documente prin care sa faca dovada intrarii in gestiune a acestora.

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei, inregistrate in contabilitate in baza facturilor fiscale emise de SC C SRL.

SC X SRL a inregistrat in luna iulie 2009 in contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime" suma de lei reprezentand vopsele si diluanti, in baza a .. facturi fiscale emise de SC M SRL din S.

Nici in acest caz SC X SRL nu a intocmit documente prin care sa faca dovada intrarii in gestiune a materialelor motiv pentru care conform prevederilor legale citate mai sus, cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Avand in vedere cele precizate, se retine ca pentru cheltuielile nedeductibile in suma totala de lei, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit suplimentar in suma de lei.

In luna februarie si martie 2010 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu combustibilul in valoare de lei, in baza unor bonuri fiscale.

Organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in suma de lei nedeductibile fiscal intrucat bonurile fiscale in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ, fiind diminuata astfel pierderea fiscala inregistrata de societate la data de 31.03.2010 cu aceasta suma, urmand sa se tina cont de acest fapt la determinarea rezultatului fiscal pe parcursul anului 2010.

Prin contestatia formulata, SC X SRL contesta un impozit pe profit in suma de ... lei aferent cheltuielilor cu combustibilul in valoare de ... lei, in conditiile in care aceasta suma nu a fost stabilita suplimentar in sarcina societatii prin decizia de impunere nr...../12.05.2010 deoarece asa cum s-a aratat mai sus, societatea inregistra pierdere la data de 31.03.2010.

Art. 206 alin. (1) lit. b) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

b) obiectul contestatiei;

2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

Pct. 12.1. lit. c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 prevede:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat (...) “.

In temeiul prevederilor citate si avand in vedere cele precizate, se retine ca intrucat impozitul pe profit in suma de lei nu a fost stabilit prin decizia de impunere nr...../12.05.2010, pentru aceasta suma contestatia urmeaza sa fie respinsa ca fiind fara obiect.

Avand in vedere cele precizate, se retine ca din impozitul pe profit contestat in suma de lei, SC X SRL datoreaza impozitul suma de lei, diferenta in suma de lei nefiind stabilita suplimentar in sarcina societatii.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Art. 155 alin. (5) lit. c), e) si k) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125[^]1 alin. (3) in definirea bunurilor, in cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi;”

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere cele aratate in continutul deciziei, se retine ca pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata in suma lei aferenta achizitiilor de bunuri si prestarilor de servicii inscrise in facturile emise de SC C SRL si SC M SRL, SC X SRL trebuia sa

prezinte facturi fiscale care sa cuprinda toate elementele obligatorii prevazute de lege.

Astfel, facturile fiscale in cauza nu au calitatea de document justificativ pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata deoarece in cazul facturilor reprezentand vopsitorie si defrisare si achizitie materiale emise de SC C SRL nu se mentioneaza cantitatea, la rubrica "unitatea de masura" fiind inscris "buc" iar la rubrica "Cantitatea" fiind inscris "1", la o parte din acestea lipseste adresa, este trecuta denumirea incorecta a firmei sau este trecut un cod fiscal eronat iar in cele emise de SC M SRL adresa cumparatorului este incompleta.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, aferenta achizitiei de carburant, pct. 46 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 precizeaza:

"(2) Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completeaza cu cele ale pct. 45¹".

Luand in considerare prevederile legale citate si avand in vedere ca bonurile fiscale prezentate de SC X SRL nu indeplinesc calitatea de document justificativ, deoarece nu au inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehiculului, se retine ca societatea nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in acestea.

Avand in vedere cele precizate se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

In concluzie, pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si ca fiind fara obiect pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de lei, din care in suma de lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite suplimentar

prin decizia de impunere nr...../12.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea la termenul de scadenta a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei, respectiv in suma de lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

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

Art. 120 alin. (1) si (7) din acelasi act normativ prevede:

“(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.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei neachitate la scadenta, SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de in suma totala de lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL cu privire la aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea nu a respectat conditiile procedurale prevazute de legislatie in sistemul cailor administrative de atac.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 07.05.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL a dedus

nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din facturile emise de SC T SRL.

Prin decizia de impunere nr...../12.05.2010 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Decizia de impunere nr...../12.05.2010 a fost comunicata societatii in data de 01.06.2010, asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata in copie la dosarul contestatiei.

SC X SRL formuleaza contestatie impotriva deciziei de impunere nr./12.05.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr./11.06.2010, fara a contesta insa taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../23.08.2010, fata de contestatia initiala SC X SRL contesta si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, precizand ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod gresit taxa pe valoarea adaugata in suma de lei deoarece taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii achizitionate de la SC T SRL este in suma de lei.

In drept, art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Contestatia se depune in termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii.”

Pct. 3.13 din Instructiunile de aplicare a titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, prevede:

“Cand contestatorul isi majoreaza pretentiile, dispozitiile procedurale privind termenul de depunere a contestatiei se aplica corespunzator pentru diferenta contestata suplimentar”.

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere ca decizia de impunere nr...../12.05.2010 a fost comunicata contestatoarei la data de 01.06.2010, prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, se retine ca intrucat SC X SRL a depus contestatie cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei la data de 23.08.2010, fiind inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr....., dupa .. de zile de la data comunicarii deciziei de impunere, aceasta a deczut din dreptul de a i se solutiona pe fond contestatia cu privire la aceasta suma.

Tinand seama de cele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 213 alin.(5) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza:

“(5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei” si ale pct.9.3. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, care dispune:

“In solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calitatii procesuale, lipsa capacitatii, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume si masuri decat cele care au facut obiectul actului atacat”, contestatia va fi respinsa fara a se mai antama fondul cauzei.

Fata de cele precizate si in temeiul art. 217 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

“Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se mai proceda la analiza pe fond a cauzei” si ale pct.13.1. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, care precizeaza:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) nedepusa in termen, in situatia in care aceasta a fost depusa peste termenul prevazut de prezenta lege”, pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca nedepusa in termen.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) si 217 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in S. ca **neintemeiata** pentru suma de totala de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei, ca **fiind fara obiect** pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit si ca **nedepusa in termen** pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV