

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a**  
**Contestatiilor**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2007**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
**S.C. R SRL**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal cu privire la contestatia **S.C. R SRL**, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. incheiata de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, in baza raportului de inspectie fiscala nr. si priveste suma totala de **lei** reprezentand:

- **impozit pe profit** ;
- majorari de intarziere aferente ;
- **taxa pe valoarea adaugata** ;
- majorari de intarziere aferente
- penalitati de intarziere .

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, respectiv a fost depusa in data de **16.11.2006** si este formulata impotriva deciziei de impunere nr. comunicata societatii

cu adresa nr.13230, in data de **18.10.2006**, conform semnaturii de primire a administratorului societatii pe aceasta adresa anexata in copie la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze cauza.

**I. Prin contestatia formulata, societatea nu este de acord** cu concluziile formulate de organele de inspectie fiscala si contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar , aratand urmatoarele:

**A.Referitor la modul de determinare a profitului impozabil si a impozitului pe profit in suma de :**

1. Societatea contesta recalcularea profitului impozabil pe anul 2004 prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu valoarea de lei pentru perioada **august - octombrie 2004** si precizeaza ca echipa de control, recunoaste realitatea si legalitatea prestărilor de servicii "Dezvoltare proiect CKD", dar le considera nedeductibile motivat de faptul ca de la data infiintarii, luna august 2004, pana in luna noiembrie 2004 societatea nu a expediat colecții KD si nu a realizat venituri.

Contestatoarea arata ca activitatea de expediție colecții CKD, in sistem industrial, presupune pregătire logistica, documentare a sistemelor informatice atât din punct de vedere tehnic cat si al legislației financiar-contabile si fiscale din România, documentarea tehnica si legislativa a activităților vamale atât pentru România cat si pentru tarile unde vor fi expediate colecțiile KD, aprovizionarea cu stocuri necesare formarii colecțiilor KD si pregătirea acestora de livrare, pregătirea si formarea personalului, etc. activitati care nu pot fi realizate la data infiintarii societății.

Societatea contesta concluziile echipei de control privind nedeductibilitatea cheltuielilor pe perioada de la data infiintarii societății pana la data primei livrări si înregistrării primelor venituri, respectiv august -octombrie 2004, pe motivul ca nu au o baza legala si economica .

2.Cu privire la deductibilitatea cheltuielilor pentru prestațiile de servicii privind "*Contribuție la amortizarea utilajelor*

*aflăte în locație la furnizori*" contestatoarea susține că în conformitate cu art. 20 din Legea 571/2003, precum și a modului de calcul a valorii prestației, veniturile realizate, prin facturarea colecțiilor KD ce conțin piesele respective, sunt reale și deci, neimpozabile fiscal.

În consecință, contestatoarea susține că la recalcularea profitului impozabil echipa de control avea obligația să diminueze valoarea veniturilor totale cu valoarea veniturilor neimpozabile aferente perioadei în sumă de .

**3.** Cu privire la deductibilitatea cheltuielilor pentru prestații de servicii privind "Dezvoltare proiect CKD" în sumă de **lei aferente perioadei ianuarie 2005 - iunie 2006**, societatea susține următoarele:

Prin documentele solicitate și puse la dispoziția echipei de control pentru perioada ianuarie 2005 - iunie 2006- factura fiscală, contract de prestări servicii, procesul verbal de recepție a prestațiilor însoțit de deviz și a explicațiilor date în timpul controlului s-a argumentat atât necesitatea prestațiilor de servicii, reprezentând dezvoltarea proiectelor R, C, M cât și realitatea prestațiilor lor, prin creșterea continuă a cifrei de afaceri și a volumului de produse exportate către aceste destinații și eficientizare a modului de expediție a colecțiilor de piese precum și dezvoltarea de noi piese pe relația Iran, India, Brazilia, pentru exportul de produse în colecții.

Această creștere a volumului de produse expediate pe piețele existente pe de o parte cât și abordarea de noi piețe pe de altă parte presupun analiza de ordin administrativ, organizatoric și logistic pentru dezvoltări de volume, spațiu de stocaj, pregătire pentru livrare și instrumente și mijloace specifice livrărilor pe fiecare piață (transport, vamă, fiscalitate, etc), etc, activități cuprinse în serviciile "Dezvoltare proiect CKD.

SC R SRL susține că a respectat prevederile Legii nr. 571/2003 și ale HG 44/2004, înregistrând în contabilitatea societății factura fiscală emisă legal de prestatorul de servicii conform contractului de prestări servicii nr. și procesului verbal de recepție acceptat și însoțit de părțile contractante în care sunt specificate activitățile derulate împreună cu devizul privind "Dezvoltare proiect CKD în care a fost stabilit și acceptat de părțile contractante tariful prestației...

**Referitor la modul de înregistrare și determinare a taxei pe valoarea adăugată**, societatea susține că documentul menționat

in raportul de inspecție fiscală, respectiv, referatul nr. pentru aprobarea reverificării taxei pe valoarea adăugată" nu a fost prezentat societății și nici atașat la raport.

Societatea arată că la data solicitării reverificării taxei pe valoarea adăugată erau în curs de soluționare cererile de rambursare a TVA pentru lunile martie și aprilie, pentru luna iunie 2006 activitățile de închidere financiar-contabile nu erau finalizate, iar pentru luna iulie 2006 activitățile economice erau la debut.

Controlul a început la data de 11.07.2006 și s-a efectuat și pentru perioada august 2004 - iunie 2006 în condițiile în care pe perioada februarie - aprilie 2006, societatea a mai fost verificată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea contestatoarea menționează că la data solicitării reverificării verificarea lunilor mai și iunie 2006 nu începuse, iar pentru luna iulie 2006 echipa de control nu a solicitat și nu a pus la dispoziție documente financiar-contabile referitoare la activitățile desfășurate și înregistrate în contabilitate la perioada menționată.

Contestatoarea susține că nu este la care din constatările echipelor de control se face trimitere în raportul de inspecție fiscală.

**1. Cu privire la TVA aferente prestațiilor de servicii din anul 2004** contestatoarea susține că în conformitate cu cele prezentate la punctul A.1 din contestație sunt deductibile atât cheltuielile cât și TVA aferentă în suma de lei.

**2. Cu privire la TVA în suma de lei aferentă contravalorii chiriei facturate de către SC A SA în perioada august 2004 - aprilie 2005,** societatea arată că a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei înregistrate având în vedere factura legal emisă de furnizor și contractul de închiriere nr. , recunoscut ca fiind legal întocmit, documente ce au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Contestatoarea arată de asemenea că echipa de control a respins la rambursare TVA aferentă chiriei facturate de furnizorul A pe perioada august 2004 - aprilie 2005 în baza adresei nr. emisă înaintea începerii inspecției fiscale și a procesul verbal (fără număr) încheiat de către organele de control din cadrul DGAMC la SC A SA, documente care nu i-au fost prezentate.

Contestatoarea susține că echipa de control nu menționează concluziile, măsurile și deciziile din procesul verbal încheiat la societatea furnizoare privind activitățile menționate și nici dacă s-a efectuat un control încrucișat pe operațiunile în cauză la furnizorul prestației, în această perioadă.

**3. Cu privire la TVA în suma de lei aferentă contravalorii prestației de servicii "Dezvoltare proiect CKD" pentru perioada**

ianuarie 2005- ianuarie 2006, contestatoarea susține ca prin documentele puse la dispoziția echipelor de control pentru perioada verificată, factura fiscală, contract de prestări servicii, procesul verbal de recepție a prestației, însoțit de deviz și a explicațiilor date în timpul controlului s-a argumentat atât necesitatea cât și realitatea prestațiilor și că au fost respectate prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, în sensul înregistrării în contabilitate a operațiunii în momentul efectuării ei pe baza facturii fiscale emise cu respectarea prevederilor HG 831/1997 de către SC A SA în calitate de furnizor, în baza contractului de prestări servicii nr. și a procesului verbal de recepție, acceptat și însoțit de părțile contractante.

Contestatoarea consideră că prin prezentarea acestor documente și informații a probat că serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind deducerea taxei pe valoarea adăugată.

**II. Prin Decizia de impunere nr.** emisă în baza constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. s-au stabilit obligații fiscale suplimentare datorate de SC R SRL reprezentând impozit pe profit în suma de **lei**, majorări de întârziere în suma de **lei**, taxa pe valoarea adăugată în suma de **lei**, majorări de întârziere în suma de **lei** și penalități de întârziere în suma de lei.

#### **A Cu privire la impozitul pe profit :**

1. Prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de prestări servicii denumite generic "Contribuția D la proiectul CKD- sinteza pe direcții" facturate contestatoarei de către SC A SA cu factura nr. pentru perioada **ianuarie - octombrie 2004** în suma de **lei**, din suma totală facturată de lei, având în vedere faptul că valoarea prestației care a fost facturată reprezintă costuri înregistrate de către SC A SA efectuate în perioada ianuarie - decembrie 2004, SC R SRL s-a înființat în **august 2004**, activitatea societății a început cu luna noiembrie 2004, până în luna octombrie 2004 exportul de piese și accesorii pentru autovehicule D era realizat de către SC A SA iar Contractul de prestări servicii nr. invocat ca fiind contractul în baza căruia s-a întocmit factura este valabil de la data semnării lui.

Astfel organele de inspecție fiscală au stabilit că potrivit prevederilor art.19 și art.21 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada ianuarie - octombrie 2004 cheltuielile cu

prestările de servicii înregistrate de societate nu sunt aferente veniturilor realizate de către SC R SRL si nu au o baza contractuala, intrucat pe de o parte pana in luna august 2004 entitatea nu exista ca societate, pana in luna *octombrie 2004* exportul de piese si accesorii Dacia s-a realizat de către SC A SA iar contractul de prestari servicii nr.03 este valabil de la data semnarii lui, respectiv 10.01.2005 .

**2.** Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in perioada **ianuarie - decembrie 2005** S.C. "R SRL a inregistrat in contabilitate pe cheltuieli deductibile facturi emise de către SC A SA reprezentând prestări servicii denumite generic " *Contributie la amortizarea utilajelor aflate in locație la furnizori* " .

Organele de inspectie fiscla au stabilit ca suma **de lei** este nedeductibila la calculul impozitulu pe profit aferent anului 2005, deoarece prestăpiile care au stat la baza facturării in perioada ianuarie - decembrie 2005 nu fac parte din contractul de prestări servicii nr., incheiat intre SC A SA, in calitate de prestator si SC R SRL , in calitate de beneficiar.

Din verificarea documentelor prezentate de societate s-a constatat ca facturile au fost emise in baza contractului de prestări servicii nr. , **in care la pct. 1.6** se prevede ca S.C. A S.A. in calitate de prestator pune la dispozitia SC R SRL (CKD) utilaje aflate la furnizorii de piese "consumate" de către C.K.D., iar in anexa nr.2 care face parte integranta din contractul de mai sus se stabilesc piesele aprovizionate de la furnizorii de piese CKD, locația utilajelor cu care sunt obpinute acestea precum si tarifele percepute pentru fiecare piesa aprovizionata.

Din verificarea reperelor, pieselor, pentru care s-a perceput tarif de prestație s-a constatat ca asa numitul " Cost de amortizare" s-a calculat si pentru piese, repere, care nu erau prevăzute in anexa nr. 2 - inipiiala la contract si care nu au o baza contractuala.

**3.** Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in perioada ianuarie 2005 - iunie 2006 SC R S.R.L a inregistrat pe cheltuieli facturi emise de SC A SA reprezentând servicii denumite "Tarif Dezvoltarea proiectului CKD" in valoare de **lei** ce au la baza **Contractul de prestări servicii nr.**, incheiat intre SC A SA in calitate

de prestator si S.C. R SRL in calitate de beneficiar si procesele verbale încheiate între prestator si beneficiar in care se menționează valoarea totala a prestatiilor si ca aceste servicii constau in documentarea, punerea la punct de instrumente si mijloace privind asistenta pentru dezvoltarea proiectelor R, M, C, documentarea, analiza si asistenta pentru demararea proiectelor CKD Iran,India, asistenta documentare depozit CKD.

Documentele prezentate de societate pana in data de 28.09.2006 pentru justificarea valorii prestatiilor facturate respectiv Procese verbale si incepand cu data de 28 septembrie 2006, documentele intitulate generic "DEVIZ Prestatii « Dezvoltare Proiect CKD» ca fiind , " unitatea de măsura " stabilita prin anexa la contract nu au fost luate in considerare de organele de inspectie fiscala pentru acordarea deductibilitatii cheltuielilor facturate si inregistrate de contestatoare in contabilitate pe considerentul ca nu intrunesc calitatea de document justificativ deoarece nu respecta conditiile prevăzute de Normele generale privind documentele justificative aprobate prin OMFP 1850/2004, si anume:

- inscrisul nu poarta număr de înregistrare si nu este datat,elementele de cheltuieli intitulate generic "Cheltuieli lunare/persoana expatriata" nu furnizează informatii in legătura cu scopurile in care s-au efectuat (salarii, transport,cazare, echipament, etc);

- modul de prezentare a cheltuielilor fara a se raporta la numărul de persoane efectiv alocate activităților din perimetrul proiectului CKD care au participat la acest proiect nu da posibilitatea evaluării juste a acestora pe perioada analizata, respectiv, ianuarie 2005-iunie 2006;

- nu sunt prezentate numele si prenumele persoanelor care realizează aceste operatiuni inscrisul fiind semnat indescifrabil de către parti, si nu rezulta in ce calitate au semnat aceste documente.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in procesele verbale, in care se menționează ca aceste servicii constau in documentarea, punerea la punct de instrumente si mijloace privind asistenta pentru dezvoltarea proiectelor R, M, C, documentarea, analiza si asistenta pentru demararea proiectelor CKD Iran, India, asistenta documentare depozit CKD faza 2 s-a consemnat doar valoarea totala a prestatiilor in suma de lei, neprezentandu-se elementele de cheltuiala care stau la baza acesteia, iar documentele intitulate "DEVIZ Prestatii« Dezvoltare Proiect CKD» in care sunt

prezentate pentru anul 2005 total " Cheltuieli anuale/ persoana expatriata," in suma de EUR , din care Cheltuieli lunare/ persoana expatriata, in suma de EUR si Cheltuieli lunare/ persoana expatriata CKD in suma de EUR iar pentru anul 2006, total " Cheltuieli anuale/ persoana expatriata," in suma de EUR , din care: Cheltuieli lunare/ persoana expatriata, in suma de EUR; Cheltuieli lunare/ persoana expatriata CKD in suma de EUR nu sunt mentionate in contractul de prestări servicii nr. ca parte integrata din acesta.

Din verificarea documentelor prezentate echipei de inspectie fiscala intitulate "DEVIZ Prestării « Dezvoltare Proiect CKD» s-a constatat ca prestările de servicii denumite generic "Dezvoltare proiect CKD" sunt menționate in contract la modul general, astfel *"punerea la punct de instrumente si mijloace necesare desfășurării activității de CKD si a demarării proiectelor CKD R, M, C"*, neprecizandu-se clar in ce consta aceasta prestare de serviciu, pentru a se stabili daca se justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității beneficiarului, conditie obligatorie ce trebuie indeplinita pentru deducerea cheltuielilor si *"aducerea la nivel a clădirii provizorii"*, neprecizandu-se in contract in ce consta aceasta activitate, nu se face referire cu privire la clădirea ce trebuie adusa la nivel, locatia si detalierea prestării. S-a constatat ca valoarea acestei prestării nu este stabilita separat, având in vedere ca aceste cheltuieli sunt de natura investițiilor, care se includ in valoarea acestora.

Prin urmare s-au stabilit ca nedeductibile cheltuielile in suma de lei avandu-se in vedere si faptul ca părțile implicate au relații de afiliere, ambele entități facand parte din grupul R.

Având in vedere toate aspectele menționate organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile cheltuielile de prestări servicii denumite " Dezvoltare proiect CKD .

### **B.Referitor la taxa pe valoarea adăugata:**

SC R SRL a fost verificata pe linia taxei pe valoarea adăugata de către organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP, urmare a solicitărilor societății in ceea ce privește rambursarea soldului negativ al taxei pe valoarea adăugata pentru perioada august 2004 - iunie 2006.

Având in vedere constatările organelor de inspectie fiscala, in ceea ce privește taxa pe valoarea adăugata solicitata la



rambursare aferenta lunii februarie 2006 si in conformitate cu prevederile art. 103, pct. 3 din OG nr. 92/2004 republicata, prin referatul nr. s-a solicitat si aprobat reverificarea taxei pe valoarea adăugata pentru perioada menționata mai sus.

In verificarea efectuata s-au avut in vedere constatările stabilite prin actele de control anterioare cu privire la taxa pe valoarea adăugata, care nu au mai fost reluate in cuprinsul prezentului raport de inspecție fiscala.

Verificarea a avut in vedere datele suplimentare apărute ca urmare a verificării impozitului pe profit, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor anterioare, precum si a erorilor de calcul care influențează rezultatele acestora.

**1.Cu privire la deducerea TVA aferenta prestărilor de servicii din anul 2004** ca urmare a constatărilor de la impozitul pe profit din raportul de inspecție fiscala, prezentate la cap.II A, pct.1 din continutul acestei decizii, in care s-a stabilit ca suma de **lei** reprezintă cheltuielile cu prestări servicii înregistrate de societate care nu sunt aferente veniturilor realizate de către SC R SRL, coroborate cu prevederile Titlului VI din Codul fiscal, echipa de inspecție fiscala a stabilit ca in conformitate cu prevederile alin. 3 al art. 145 din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, pentru luna ianuarie 2005 când s-a înregistrat factura nr. societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugata in suma de **lei** aferenta cheltuielilor stabilite ca nedeductibile in suma suma de **lei**.

**2.Cu privire la TVA aferenta contravalorii chiriei facturate de către A,** organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. R SRL a închiriat de la S.C. A S.A un spațiu in suprafata totala de mp, conform contractului de inchiriere înregistrat sub nr., care a fost incheiat pentru perioada **01.07.2004 -30.06.2005**.

Pentru perioada **iulie - decembrie 2004** din factura nr. emisa de SC A SA reprezentand chirie spatiu in valoare de **lei**, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei**, intrucat s-a facturat eronat chirie pentru un numar de 7 luni si nu 6 luni cat cuprinde perioada iulie - decembrie iar pentru luna iulie 2004 contestatoarea nu indeplinea conditiile de a fi persoana impozabila care desfasura activitati economice pentru ai putea fi aplicate prevederile art.127.pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea neputand

efectua acte de comert inainte de a se infiinta si inregistra la Oficiul Registrului Comertului.

In perioada **ianuarie - aprilie 2005** s-a constatat ca societatea a inregistrat facturi emise de SC A SA reprezentand chirie spatiu in valoare de **lei** si a dedus o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de **lei**.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru suma de **lei** in conformitate cu prevederile pct.44 din HG nr.44/2004 si art. 141, alin. (2), lit k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, potrivit caruia arendarea, concesiunea si închirierea de bunuri imobile reprezintă operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată si avand in vedere si adresa emisa de către D GAMC, prin care ca urmare a solicitării D.G.F.P se comunica ca SC A SA nu a depus la organul fiscal notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2), lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Drept urmare, sa stabilit ca suma totala de **lei** reprezintă taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea nu are drept de deducere, urmând ca societatea sa recupereze taxa pe valoarea adăugată de la furnizor in conformitate cu prevederile pct. 44 art. 141 din HG 44/2004 Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

**3. Cu privire la deducerea TVA aferenta contravalorii prestăriei de servicii**, denumite generic " *Contribuție la amortizarea utilajelor aflate in locație la furnizori* pentru care societatea nu are dreptul de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit in suma de lei ca urmare a constatării de la impozitul pe profit prezentate in continutul acestei decizii la **cap.II A pct. 2**, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata aferenta nedeductibila in suma de **lei** intrucat prestatiile respective nu fac parte din contractul de prestări servicii nr., incheiat intre SC A SA, in calitate de prestator si SC R SRL , in calitate de beneficiar, iar facturarea acestora sa efectuat fara a avea la baza documente justificative legale care sa ateste ca serviciile au fost prestate efectiv si fara a avea baza legala si contractuala pentru tarifele aplicate.

Astfel sa stabilit ca societatea nu poate beneficia de prevederile art.145 lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

**4. Cu privire la deducerea TVA aferenta contravalorii prestăpiei de servicii "Dezvoltare proiect CKD" pentru perioada ianuarie 2005- ianuarie 2006**, ca urmare a constatărilor de la impozitul pe profit prezentate la lit. B, pct. V din raportul de inspecție fiscală și în prezenta decizie la **cap. II A pct. 3** în care s-a stabilit că suma de reprezintă cheltuieli cu prestări servicii înregistrate în contabilitate pentru care societatea nu are dreptul de deducere a cheltuielilor cu serviciile denumite "Dezvoltare proiect CKD", coroborate cu prevederile Titlului VI din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă în suma de **lei**, nu poate fi realizată doar pe baza datelor din facturile fiscale în condițiile în care documentele prezentate, în baza cărora s-au întocmit facturile nu reprezintă documente justificative, iar facturarea s-a făcut fără să aibă la bază toate documentele legale justificative care să ateste că serviciile au fost real prestate, pentru a beneficia de prevederile lit. a) pct. 3 art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Prin urmare pentru perioada **ianuarie 2005 - ianuarie 2006** SC R SRL organele de inspecție fiscală nu au dat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii "Tarif dezvoltare proiect CKD" în suma de lei .

Cu adresa nr., anexată în copie la dosarul cauzei, Direcția generală a finanțelor publice - Activitatea de control fiscal a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria, Procesul verbal nr. și Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat la data de 16.10.2006 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr., în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă prestațiilor de servicii "Dezvoltarea proiect CKD" solicitată la rambursare aferentă perioadei ianuarie 2005 - ianuarie 2006.

Prin adresa nr. Direcția generală a finanțelor publice - Activitatea de control fiscal comunică Direcției generale de soluționare a contestațiilor că din sumele contestate și stabilite prin decizia de impunere nr. fac obiectul sesizării penale **suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de lei reprezentând, lei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere.**

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală**, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare,

invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

**1.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor** este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile reprezentand prestari servicii facturate de SC A SA catre SC R SRL pentru perioada **ianuarie - octombrie 2004** in conditiile in care contestatoarea s-a infiintat in august 2004 iar pentru serviciile facturate pe perioada de la infiintare si pana in luna octombrie 2004 nu avea incheiat cu furnizorul acestora un contract de prestari servicii.

**In fapt**, in luna ianuarie 2005 societatea a inregistrat in contabilitate factura nr. emisa de catre SC A SA in suma totala de lei din care suma de lei reprezinta cheltuieli de prestari servicii denumite generic "*Contributii D la proiectul CKD - sinteza pe directii*" facturate pentru perioada **ianuarie - octombrie 2004**, in conditiile in care SC R SRL a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului in luna august 2004, data cand a dobandit personalitate juridica si de la care putea efectua acte de comert, iar contractul in baza caruia au fost facturate serviciile aferente anului 2004 este Contractul de prestari servicii nr.3 incheiat in data de **10.01.2005** .

Valoarea prestatiei care a fost facturata reprezinta costuri inregistrate de catre SC A SA constand in *misiuni si formari de personal pentru directiile logistica , inginerie, sisteme informatice, cumparari...dezvoltare logistica, precum si Asistenta tehnica R, costuri telefonice, costuri de transport ...efectuate in perioada ianuarie - decembrie 2004.*

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

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

**"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot*

*justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”*

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

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

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

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

La art.16 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede ca :

***“(1) Anul fiscal este anul calendaristic.***

***(2) Când un contribuabil se înființează sau încetează să mai existe în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.”***

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 stipuleaza ca :

***“ 9. În cazul înființării unui contribuabil într-un an fiscal perioada impozabilă începe:***

***a) de la data înregistrării acestuia la registrul comerțului, dacă are această obligație;”***

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine faptul ca pentru a putea deduce cheltuielile privind prestarile de servicii indiferent de natura acestora, **trebuie îndeplinite cumulativ mai multe condiții** respectiv serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în **baza unui contract** care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului iar prestarea efectivă a serviciilor sa fie justificata prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, etc., contribuabilul

trebuind să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Se retine faptul ca societatea contestatoare a inregistrat pe cheltuieli deductibile servicii facturate de SC A SRL aferente unor luni din anul 2004 in care SC R SRL nu exista ca societate cu personalitate juridica, respectiv pe perioada ianuarie - iulie 2004, iar contractul de prestari servicii invocat ca fiind contractul nr. in baza caruia s-a intocmit factura este valabil de la data semnarii acestuia respectiv, **10.01.2005** asa cum se mentioneaza la art.4 din contract *“Prezentul contract este valabil de la data semnarii sale de catre ambele parti...”*

Se retine ca acest contract in baza caruia s-a facturat suma de lei reprezentand cheltuieli aferente perioadei ianuarie - octombrie 2004 nu face nici o referire cu privire la posibilitatea facturarii de catre SC A SA a unor cheltuieli aferente perioadei anterioare datei de la care a intrat in vigoare respectiv **10.01.2005**.

De asemenea, se retine faptul ca in situatia in care contestatoarea s-a infiintat in luna august 2004 nu poate inregistra si deduce cheltuieli aferente **unei perioade pentru care nu a existat ca persoana juridica impozabila**.

Avand in vedere cele prezentate, actele normative in vigoare pe perioada verificata urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de stabilite in mod legal de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2004.

**2.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor** este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit prestarile de servicii denumite *“Contributie la amortizarea utilajelor aflate in locatie la furnizori”* facturate contestatoarei de catre SC A SA , in conditiile in care sunt aferente unor repere, piese nespecificate in contractul de prestari servicii.

**In fapt**, in perioada **ianuarie - decembrie 2005** S.C. R SRL a inregistrat in contabilitate pe cheltuieli deductibile facturi in valoare totala de lei emise de către SC A SA reprezentând prestări servicii denumite generic *“Contributie la amortizarea utilajelor aflate in locatie la furnizori”*.

Aceste servicii au fost facturate de SC A SA catre S.C. R in baza Contractului nr. in care la pct.1.6 se prevede ca aceste servicii consta in *“locatia de utilaje la furnizori pentru piese consumate de catre CKD”* iar in Anexa nr.2 care face parte integranta din acest contract

sunt mentionate piesele aprovizionate de la furnizorii de piese CKD, locaþia utilajelor cu care sunt obþinute acestea precum si tarifele percepute pentru fiecare piesa aprovizionata.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca justificarea prestării de servicii denumite "*Contribuþii la amortizarea utilajelor la furnizori*" s-a făcut de către societate, prin prezentarea in format electronic a unor situaþii denumite "Costuri OF ...", pentru fiecare luna, in care sunt menþionate, pe fiecare reper cantitatea de piese precum si tarifele percepute pentru fiecare piesa.

Din verificarea modului de stabilirea a valorii prestapiilor efectuata de organele de inspectie fiscala a reiesit ca asa numitul " Cost de amortizare" facturat contestatoarei pentru perioada ianuarie - decembrie 2005 s-a calculat si pentru piese, repere, care nu erau prevăzute in anexa nr. 2 la contract.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.m) din acelasi act normativ si cu prevederile din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, citate la cap.III, punctul 1 din prezenta decizie care stipuleaza ca

*"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanþă, asistenþă sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiþii:*

***- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuþie, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului;*** Potrivit acestor dispozitii legale societatea nu poate beneficia de deductibilitatea cheltuielilor reprezentând prestări servicii denumite "*Contribuþie la amortizarea utilajelor aflate in locaþie la furnizori*" facturate contestatoarei de catre SC A SA in perioada ianuarie - decembrie 2005 in baza Contractului nr. aferente unor piese, repere, ce nu fac parte din anexa nr.2 la respectivul contract.

Societatea nu contesta constatarea organelor de inspectie fiscala cu privire la acest aspect, respectiv ca i-au fost facturate de catre SC A SA servicii si pentru piese, repere nenominalizate in anexa nr.2 la Contractul de prestari servicii nr. ci solicita sa-i fie considerate ca neimpozabile veniturile realizate din vanzarea respectivelor piese, repere. Sustinerea contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea nu motiveaza realitatea si necesitatea serviciilor respective si nu demonstreaza cu documente

legatura acestor servicii cu veniturile realizate din vanzarea pieselor cumarate de la diversi furnizori, piese de schimb ce nu au facut obiectul contractului de prestari servicii.

Din documentele existente in copie la dosarul cauzei, se retine faptul ca societatea a realizat venituri din comercializarea unor piese de schimb achizitionate de la diversi furnizori iar cheltuielile cu prestarile de servicii denumite generic "Contributii la amortizarea utilajelor aflate in locatie la furnizori" considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile nu au legatura cu aceste venituri in conditiile in care pentru aceste piese nu s-a prevazut aceasta prestatie prin contractul incheiat cu SC A SA. Prin urmare veniturile realizate din vanzarea pieselor respective nu pot fi considerate ca neimpozabile la calculul profitului impozabil potrivit art.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal asa cum sustine contestatoarea. Organele de inspectie fiscala nu au stabilit ca nedeductibile cheltuielile cu achizitionarea pieselor respective de la diversi furnizori, ci doar cheltuiala cu prestatia facturata de SC A SA pentru anumite repere pentru care contestatoarea nu a prezentat documente care sa justifice prestatia respectiva potrivit legislatiei in vigoare.

Astfel, se retine ca suma de **lei** reprezentand prestare de serviciu facturata de SC A SA pentru care contestatoarea nu are baza contractuala pe perioada ianuarie - decembrie 2005, nu poate fi dedusa la calculul impozitului pe profit, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent in suma de **lei** .

**3.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei** cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala aveau dreptul sa reverifice societatea contestatoare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta datele suplimentare aparute ulterior, necunoscute la data verificarilor anterioare sau erorile de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

**In fapt**, asa cum rezulta din documentele existente in copie la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala **nr.** si decizia de impunere **nr.** contestatoarea a fost verificata pe linia taxei pe valoarea adaugata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP pentru perioada **de la infiintare, respectiv august 2004 pana in luna iunie 2006** stabilindu-se suplimentar o taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** din care societatea a contestat suma de **lei**.

Suma de **lei** stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere, contestata de societate, reprezinta:



- **taxa** pe valoarea adaugata rambursata nejustificat pentru perioada ianuarie 2005 - ianuarie 2006 suma ce face obiectul sesizarii penale ;

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar pe perioada supusa reverificarii, respectiv august 2004 - iunie 2006.

Suma de reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la reverificare se compune din:

- taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de prestari servicii stabilite ca nedeductibile la capitolul impozit pe profit din prezenta decizie, in suma de lei, din factura nr./**ianuarie 2005** emisa de SC A SA ;

- taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu inchirierea unui spatiu, facturate de SC A SA in perioada **august 2004 - aprilie 2005**.

Pentru perioada **august 2004 - ianuarie 2006**, organele de inspectie fiscala au mai verificat societatea pe linia taxei pe valoarea adaugata ca umare a solicitarilor societatii in ceea ce priveste rambursarea soldului negativ al taxei pe valoarea adaugata si au incheiat urmatoarele rapoarte de inspectie fiscala: raportul de inspectie fiscala nr. pentru perioada august 2004-decembrie 2005 si nr....., nr., nr., pentru lunile **ianuarie 2005 - ianuarie 2006**.

In baza acestor rapoarte de inspectie fiscala potrivit avizelor de rambursare, intocmite pentru fiecare raport in parte si anexate in copie la dosarul cauzei, s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **lei**, asa cum a fost solicitata de contestatoare pe fiecare luna in parte, fara a se constata alte abateri ale societati cu privire la aplicarea eronata a legislatiei fiscale ce reglementeaza taxa pe valoarea adaugata.

Se retine ca, taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei februarie 2006-iunie 2006 nu face obiectul deciziei de impunere contestata ci face obiectul altor decizii de impunere ce au fost contestate de societate si au fost solutionate de directia teritoriala, asa cum rezulta din documentele anexate in copie la dosarul cauzei.

Verificarile intreprinse potrivit rapoartelor de inspectie fiscala mentionate mai sus, au avut drept scop doar verificarea taxei pe valoarea adaugata si s-au efectuat in vederea solutionarii deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare.

Verificarile s-au efectuat in baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , OMFP nr.967/2005 si OMFP nr.1846/2003.

Prin actele de inspectie fiscala mentionate mai sus s-a constatat ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata conform

art.145 din Legea nr.571/2003 pentru achizitii de piese si accesorii automobile de pe piata interna, achizitii de servicii si import de piese auto pentru care a platit taxa pe valoarea adaugata in vama si a inregistrat operatiuni impozabile la intern pentru care a colectat taxa pe valoarea adaugata si operatiuni de export scutite cu drept de deducere conform art.143 din Legea nr.571/2003 .

Asa cum se mentioneaza in aceste acte de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au verificat pe fiecare luna in parte balantele de verificare, jurnalele pentru vanzari si cumparari, deconturile de TVA precum si documentele ce au stat la baza intocmirii acestora, respectiv facturi fiscale si alte documente specifice, aprobate conform legii, din care rezulta TVA deductibila sau colectata.

In toate aceste acte de inspectie fiscala se mai mentioneaza si faptul ca *“Prezentul raport de inspectie fiscala nu constituie verificare de fond, cu exceptia TVA, ...”*

**Urmare verificarilor efectuate in aceasta perioada de la infiintarea societatii, august 2004, si pana in luna ianuarie 2006 nu au fost constatate nereguli sau aplicarea eronata a actelor normative in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, fiind aprobate la rambursare sumele solicitate de societate pe fiecare luna in parte, asa cum rezulta din avizele de rambursare semnate de conducerea directiei teritoriale, avize intocmite in baza rapoartelor de inspectie fiscala, anexate in copie la dosarul cauzei.**

Prin raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza intocmirii deciziei de impunere nr. contestata, s-a efectuat o verificare la SC R SRL privind modul de calcul, evidenta si plata a obligatiilor fiscale fata de bugetul de stat pe perioada august 2004 - iunie 2006.

La pag.16 din acest raport de inspectie fiscala se mentioneaza ca, avand in vedere constatările organelor de inspectie fiscala in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare aferenta lunii februarie 2006, si in conformitate cu prevederile art.103, pct.3 din OG nr.92/2004 republicata, prin referatul nr. s-a solicitat si aprobat reverificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada august 2004 - iunie 2006.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. se mai mentioneaza ca *“Prezenta verificare a avut in vedere datele suplimentare aparute ca urmare a verificarii impozitului pe profit , necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor anterioare, precum si a erorilor de calcul care influenteaza rezultatele acestora.”*

Prin referatul nr. prin care conducerea Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal a aprobat reverificarea rambursarilor de TVA pentru perioada august 2004 - ianuarie 2006 se mentioneaza ca se solicita reverificarea perioadei de mai sus urmare

controlului efectuat la SC R SRL privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta lunii februarie 2006 cand a fost stabilita o taxa pe valoarea adaugata suplimentara, respectiv neadmisa la rambursare aferenta *“prestarilor de servicii care nu aveau la baza un contract de prestari servicii - amortizare mijloace fixe aflate in locatie la furnizori”* si *“deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii dezvoltare proiect CKD - pentru care nu s-au prezentat documente justificative care sa ateste ca prestarile de serviciu au fost real prestate”*

**In drept**, potrivit art.103 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare,

***“(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”***

Normele metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin HG nr.1050/2004 prevad ca :

*“102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:*

*a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor [art. 94](#) alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;*

*b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;*

*c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori institutii îndreptățite potrivit legii;*

*d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”*

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus se retine faptul ca inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxă, etc. datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare

perioadă supusă impozitării. Totuși, prin OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare sunt prevăzute și anumite situații de excepție când conducătorul inspecției fiscale poate decide re-verificarea unei anumite perioade.

Aceste situații care permit re-verificarea unei anumite perioade pentru un anumit impozit sau taxă datorată bugetului general consolidat sunt atunci când ulterior încheierii actului de inspecție fiscală apar date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor anterioare **sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.**

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă cu claritate care sunt datele suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării inspecțiilor fiscale anterioare pe linia taxei pe valoarea adăugată în perioada august 2004 - ianuarie 2006 sau erorile de calcul care au influențat rezultatul acestora.

Se reține faptul că societatea contestatoare a înregistrat pe cheltuieli deductibile și a dedus taxă pe valoarea adăugată de pe facturi fiscale emise de SC A SA reprezentând prestări servicii facturate în baza Contractului nr. 03/10.01.2005 și cheltuieli cu închirierea unui spațiu pe perioada pe care societatea a mai fost verificată pe linia taxei pe valoarea adăugată perioada pentru care nu s-au constatat deficiențe cu privire la acest impozit și pentru care s-a acordat societății dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată solicitată, așa cum s-a reținut mai sus.

Organele de inspecție fiscală au procedat la re-verificarea taxei pe valoarea adăugată având ca punct de plecare constatările cu privire la impozitul pe profit unde s-au stabilit că nedeductibile aceste cheltuieli de prestări servicii ca urmare a nerespectării prevederilor legale exprese cu privire la nedeductibilitatea unor astfel de cheltuieli, prevederi ce sunt specifice doar impozitului pe profit, respectiv art.21, alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu și în ceea ce privește deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele prezentate cu privire la taxă pe valoarea adăugată contestată în suma de **în suma de lei, majorări de întârziere aferente în suma de lei și penalități de întârziere în suma de lei** se va face aplicarea prevederilor art. 186 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează că *“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*, cu consecința reanalizării și stabilirii obligațiilor fiscale ale societății privind taxă pe valoarea adăugată pe perioada supusă

reverificarii cu respectarea prevederilor legale incidente spetei, in vigoare pe perioada respectiva, avand in vedere retinerile din prezenta decizie cat si sustinerile societatii contestatoare.

**4.Cu privire la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei,** cauza supusa solutionarii este daca Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor **se poate investi cu solutionarea pe fond, in conditiile in care constatările din Raportul de inspectie fiscala nr. incheiat la data de si care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. contestata, au fost transmise Parchetului de pe langa Judecatoria cu adresa nr.**

**In fapt,** prin adresa nr., anexata in copie la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal a inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria, Procesul verbal nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. incheiat la data de care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr., in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii "Dezvoltarea proiect CKD" solicitata la rambursare aferenta perioadei ianuarie 2005 - ianuarie 2006, in vederea inceperii cercetarilor in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor de evaziune fiscala prevazute de art.8 si art.9 din Legea nr.241/2005, precum si stabilirea persoanelor vinovate de savarsirea acestora.

**In drept,** art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, precizeaza:

***"Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă***

***(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:***

***a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârșirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]"***

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 16.10.2006 de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 16.10.2006 au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila si in alte documente legale cheltuieli care nu au la baza operatiuni a caror realitate sa poata fi dovedita in conditiile legii, respectiv societatea **a calculat si evidenciat in mod repetat creante supradimensionate, pe care le-a solicitat la rambursare de la bugetul general consolidat al statului** care au fost si incasate pentru perioada ianuarie 2005 - ianuarie 2006 in suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii "Dezvoltare proiect CKD" facturate de catre SC A SA catre SC R SRL.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturarea s-a făcut fara sa aibă la baza toate documentele legale justificative care sa ateste ca serviciile au fost real prestate si sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile potrivit prevederilor art. 145 pct. 3, lit.a din Legea nr, 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, documentele prezentate de societate pana in data de 28.09.2006 pentru justificarea valorii prestărilor facturate respectiv Procese verbale si incepand cu data de 28 septembrie 2006, documentele intitulate generic "DEVIZ Prestării « Dezvoltare Proiect CKD» ca fiind , " unitatea de măsură " stabilita prin anexa la contract nu au fost luate in considerare de organele de inspectie fiscala pentru acordarea **deductibilitatii cheltuielilor facturate si deducerea taxei pe valoarea adaugata** intrucat nu respecta conditiile prevăzute de Normele generale privind documentele justificative aprobate prin OMFP 1850/2004, si anume:

- inscrisul nu poarta număr de înregistrare si nu este datat,elementele de cheltuieli intitulate generic "Cheltuieli lunare/persoana expatriata" nu furnizează informații in legătura cu scopurile in care s-au efectuat (salarii, transport,cazare, echipament, etc);

- modul de prezentare a cheltuielilor fara a se raporta la numărul de persoane efectiv alocate activităților din perimetrul proiectului CKD care au participat la acest proiect nu da posibilitatea evaluării juste a acestora pe perioada analizata;

- nu sunt prezentate numele si prenumele persoanelor care realizează aceste operatiuni inscrisul fiind semnat indescifrabil de către parti, si nu rezulta in ce calitate au semna aceste documente.

Prestările de servicii denumite generic "Dezvoltare proiect CKD" sunt menționate în contract la modul general, astfel *"punerea la punct de instrumente și mijloace necesare desfășurării activității de CKD și a demarării proiectelor CKD R, M, C"*, neprecizându-se clar în ce constă această prestare de serviciu, pentru a se stabili dacă se justifică necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității beneficiarului, condiție obligatorie ce trebuie îndeplinită pentru deducerea cheltuielilor și *"aducerea la nivel a clădirii provizorii"*, neprecizându-se în contract în ce constă această activitate, nu se face referire cu privire la clădirea ce trebuie adusă la nivel, locația și detalierea prestației. S-a constatat că valoarea acestei prestații nu este stabilită separat, având în vedere că aceste cheltuieli sunt de natură investițiilor, care se includ în valoarea acestora, iar părțile implicate au relații de afiliere, ambele entități făcând parte din grupul R.

Se reține că, în sesizarea penală înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria , organele de inspecție fiscală solicită începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor de evaziune fiscală prevăzute de art.8, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale care prevăd,

*"(1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea-credință de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat."* și ale art. 9 alin.(1), lit.c) din același act normativ conform căruia:

*(1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:[...]*

*c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;"*

Prin urmare organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speta o au organele de cercetare penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al constatărilor efectuate.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale menționate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții

definitive pe latura penala se va suspenda solutionarea contestatiei pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente in suma de lei, de pe facturile de prestari servicii facturate, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata care precizeaza:

***“Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”***

**5.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei si accesorii in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fond, in conditiile in care solutionarea acesteia depinde de existenta unui drept care formeaza obiectul unei alte judecati.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria , Procesul verbal nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. incheiat la data de 16.10.2006 care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr., in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii “Dezvoltarea proiect CKD” facturate contestatoarei de catre SC A SA in perioada ianuarie 2005 - ianuarie 2006, in vederea inceperii cercetarilor pentru constatarea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor de evaziune fiscala prevazute de art.8 si art.9 din Legea nr.241/2005.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 16.10.2006 si inaintat organelor de cercetare penala, s-a constatat ca pentru perioada ianuarie 2005 - ianuarie 2006 societatea a inregistrat in evidenta contabila si in alte documente legale cheltuieli care nu au la baza operatiuni a caror realitate sa poata fi dovedita in conditiile legii si ca societatea a calculat si evidentiat in mod repetat creante supradimensionate, pe care le-a solicitat la rambursare de la bugetul general consolidat al statului care au fost si incasate, in suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii “Dezvoltare proiect CKD” facturate de catre SC A SA catre SC R SRL

Desi prin adresa nr. organele de inspectie fiscala precizeaza ca din sumele contestate si stabilite prin Decizia de impunere nr. fac



obiectul sesizarii penale suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata solicitata, aprobata la rambursare si incasata de societate pe perioada ianuarie 2005-ianuarie 2006 aferenta prestarilor de servicii denumite "Dezvoltare proiect CKD" si accesoriile aferente in suma lei, in sesizarea penala inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria se face referire si se solicita efectuarea de cercetari cu privire **la realitatea serviciilor facturate de SC A SA denumite "Dezvoltare proiect CKD"** facturi in baza carora contestatoarele **a inregistrat pe cheltuieli deductibile** contravaloarea acestora si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta.

**In drept**, art. 183 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede:

**"1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când: [...]**

**b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecări."**

Astfel, intrucat organele de cercetare penala urmeaza sa se pronunte cu privire la existenta sau inexistenta elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute de art.8 si art.9 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, in ceea ce priveste realitatea prestarilor de servicii denumite "Dezvoltare proiect CKD" facturate contestatoarei de catre SC A SA si inregistrate in contabilitate pe cheltuieli deductibile si pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, se retine faptul ca pana la solutionarea laturii penale cu privire la aspectele sesizate in ceea ce priveste realitatea acestor operatiuni organele de solutionare a contestatiei nu se pot investi cu solutionarea pe fond a contestatiei nici in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de **lei si accesorii in suma de lei**, aferent cheltuielilor cu respectivele prestari de servicii stabilite de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Prin urmare, Directia generala de solutionare a contestatiilor va suspenda solutionarea contestatiei formulata de S.C.R SRL pana la pronuntarea unei solutii definitive si irevocabile pe latura penala cu privire **la aceste servicii facturate** de SC A SA pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit prin Decizia de impunere nr. un impozit pe profit suplimentar in suma de **lei si accesorii in suma de lei**.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.16, art.19, art.21 alin.(4) lit.(m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.103 alin.(3), art.176(2), art.180, si art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## D E C I D E

**1. Respingerea ca neintemeiata** a contestatiei SC R SRL pentru suma totala de lei reprezentand impozit pe profit.

**2.Desfiintarea Deciziei de impunere nr.** pentru suma totala de lei reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de lei
- penalitati de intarziere in suma de lei,

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

**3.Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma totala de lei reprezentand,**

- **impozit pe profit ;**
- majorari de intarziere aferente ;
- **taxa pe valoarea adaugata;**
- majorari de intarziere aferente;
- penalitati de intarziere aferente, procedura administrativa

urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie inaintat organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.