

Decizia nr. 22 emisa de DGFP in anul 2008

Directia generala a finantelor publice a judetului a fost sesizata, de Administratia finantelor publice Deva, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Deva, str. ..., bl. ..., sc. ..., ap. ..., judetul Hunedoara.

Contestatia a fost formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2007 si Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de Administratia finantelor publice Deva si se refera la suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

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

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

I. Prin contestatia formulata, petenta sustine ca, masurile dispuse prin actul de control si decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare sunt netemeinice si nelegale, din urmatoarele motive :

- dupa cum rezulta din raportul de inspectie, controlul a fost efectuat, prin sondaj, astfel ca, nu au fost utilizate toate informatiile si documentele puse la dispozitia organelor de inspectie, in vederea determinarii corecte a situatiei fiscale;

- in mod eronat, s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata asupra veniturilor realizate de societate, in perioada ... 2005 - ... 2006, din derularea contractelor de asociere in participatiune;

- in contractele de asociere s-a prevazut, in mod clar si explicit, atat cota procentuala de participare la profit cat si suma minima neta pe care asociatul SC Y SRL, se obliga sa o plateasca.

Fata de cele sustinute, societatea solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata si desfiintarea partiala partiala a actelor administrative atacate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, incheiat sub nr. .../2007, care a stat la baza Deciziei de impunere nr. .../2007, organele de inspectie fiscala, au consemnat urmatoarele:

Din verificarea efectuata, s-a constatat faptul ca, societatea comerciala a incheiat contracte de asociere in participatiune cu SC Y SRL si SC Z SRL.

In perioada anilor fiscali 2005 si 2006, societatea comerciala a inregistrat venituri, din aceste asocieri, in suma de ... lei.

In raportul de inspectie fiscala, organele de control consemneaza faptul ca:

- societatea nu a putut justifica, veniturile inregistrate, cu deconturi de venituri si cheltuieli din care sa rezulte modul de calcul al cotei de participare la profit, pe baza carora sa se determine suma facturata;
- pe facturile, pe baza carora au fost inregistrate aceste venituri, nu este inscrisa taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta.

Urmare acestor constatari, organele de inspectie au stabilit, in sarcina societatii, taxa pe valoarea adaugata de plata, aferenta veniturilor facturate in baza contractelor de asociere in participatiune, in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere aferente de ... lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea contestatoare datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru veniturile inregistrate (in urma emiterii de facturi) in baza unor contracte de asociere in participatiune, in conditiile in care nu s-au transmis deconturi de venituri si cheltuieli la sfarsitul perioadei.

In fapt, cu ocazia controlului efectuat, organele de inspectie fiscala, au constatat faptul ca, in anii fiscali 2005 si 2006, societatea contestatoare a incheiat mai multe contracte de asociere in participatiune cu SC Y SRL, prin care partile convin *„ca, impreuna sa desfasoare activitati rentabile, avand ca obiect dezvoltarea*

afacerilor bazate pe comerț cu produse din obiectul de activitate al asociatului SC Y SRL.”

Potrivit art. 10 din contractele de de asociere in participatiune incheiate, se prevede, ca:

„Impartirea rezultatelor financiare (profit net/pierdere) se va efectua lunar, proportional cu cota de participare a fiecarui asociat, astfel cum se apreciaza de parti, si se stabileste prin act aditional la contract”

In baza acestor contracte, societatea contestatoare a emis facturi fiscale, catre SC Y SRL, cu mentiunea ***„Cota conform contract de asociere in participatiune”***.

Pentru veniturile inregistrate pe baza acestor facturi fiscale, societatea contestatoare nu a colectat taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie au stabilit, suplimentar, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor venituri, in suma de ... lei.

In drept, art. 251 din Codul comercial precizeaza:

“Asociatiunea în participatiune are loc atunci când un comerciant sau o societate comercială acordă uneia sau mai multor persoane ori societăți o participatiune în beneficiile și pierderile uneia sau mai multor operațiuni, sau chiar asupra întregului comerț.”

In ceea ce priveste contractele de asociere in participatiune, art. 34 din Legea nr. 15/1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale precizeaza:

„Contractul de asociere va cuprinde următoarele:

- a) părțile contractante;**
- b) activitățile economice ce se vor realiza în comun;**
- c) contribuția fiecărei părți la realizarea activităților economice comune convenite;**
- d) condițiile de administrare și conducere a asociației;**
- e) modalitatea de împărțire a rezultatelor activităților economice comune desfășurate;**
- f) cauzele de încetare a asocierii și modalitatea de împărțire a rezultatelor lichidării;**
- g) orice alte clauze necesare activității asociației.”**

Din cele de mai sus a rezultat ca trasatura definitorie a asocierilor in participatiune este impartirea rezultatelor, respectiv a profiturilor si pierderilor.

Potrivit art. 28 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

„Asocieri fără personalitate juridică

(1) În cazul unei asocieri fără personalitate juridică, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere. [...]

(3) Într-o asociere fără personalitate juridică între două sau mai multe persoane juridice române, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare din asociere.”

Pct. 221 din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează următoarele:

„(1) Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct de către unul din asociați, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct. 13.

(2) La sfârșitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.”

Potrivit Capitolului 7 din același ordin, referitor la „Funcțiunea conturilor”, evidența decontărilor din operații în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operații în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți se ține cu ajutorul contului 458 "Decontări din operații în participație"

„ Contul 458 "Decontări din operații în participație" este un cont bifuncțional.

În creditul contului 458 "Decontări din operații în participație" se înregistrează:

- veniturile realizate din operații în participație transferate coparticipanților, conform contractului de asociere (701 la 781);
- cheltuielile primite prin transfer din operații în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării (601 la 681);

- sumele primite de la coparticipanți (512, 531).

În debitul contului 458 "Decontări din operații în participație" se înregistrează:

- veniturile primite prin transfer din operații în participație (701 la 781);

- cheltuielile transferate din operatii în participatie, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării, ce se transmite coparticipantului care ține evidența operațiilor în participatie conform contractelor (601 la 681);

- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operației în participatie (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate coparticipanților ca rezultat favorabil (profit) din operatii în participatie, precum și sumele datorate de coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operatii în participatie.

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat de la coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operatii în participatie, precum și sumele ce urmează a fi încasate de coparticipanți din operatii în participatie ca rezultat favorabil (profit).”

Din analiza contractelor incheiate rezulta ca partile nu au prevazut o cota de participare la venituri si cheltuieli.

Desi, prin contracte era prevazut ca una din parti va tine evidenta contabila a acestor asocieri, totusi nu au fost transmise, pe baza de decont, distinct veniturile si cheltuielile inregistrate de asociatie, pentru a fi inregistrate in contabilitatea proprie prin contul 458 "Decontări din operații în participatie".

In conformitate cu prevederile art. 154 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

“Definirea asocierilor din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată

În înțelesul taxei pe valoarea adăugată, o asociere sau altă organizație care nu are personalitate juridică se consideră a fi o persoană impozabilă separată, pentru acele activități economice desfășurate de asociați sau parteneri în numele asociației ori organizației respective, cu excepția asociațiilor în participatiune constituite exclusiv din persoane impozabile române.”

De asemenea, art. 156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată

colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;

b) să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidențelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;

c) să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operațiunilor realizate atât la sediul principal, cât și la subunități;

d) să contabilizeze distinct veniturile și cheltuielile rezultate din operațiunile asocierilor în participațiune. Drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți. La sfârșitul perioadei de raportare, veniturile și cheltuielile, înregistrate pe naturi, se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie. Sumele decontate între părți fără respectarea acestor prevederi se supun taxei pe valoarea adăugată, în cotele prevăzute de lege.”

Fata de cele arătate mai sus, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat, in mod legal, la stabilirea, in sarcina societatii contestatoare, a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

De asemenea se retine ca, stabilirea majorarilor de intarziere, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita, suplimentar, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de **majorari si penalitati de intarziere**, in suma totala de ... lei.

Pentru considerentele arătate mai sus si in temeiul art. 213 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. Deva**, impotriva **Deciziei de impunere nr. .../2007**, emisa de Administratia finantelor publice Deva, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiei de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;

- ... **lei** - majorari aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Hunedoara in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.