

DECIZIA NR.66/ 06.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. XXXXXSRL  
cu domiciliu fiscal in SIBIU StrXXXXX Nr.54 judetul Sibiu,

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Sibiu a fost investita in baza art. 209 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala cu solutionarea contestatiei formulate de S.C. XXXXXX SRL cu domiciliu fiscal in SIBIU Str. XXXX Nr.54 judetul Sibiu, impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.XXX/30.03.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. XXXX/29.03.2010,emise de Activitatea de Inspectie de Fiscala, comunicate petentului cu confirmare de primire sub semnatura in data de 09.04.2010.

Contestatia a fost depusa in termenul impus de art.207 din O.G.92/2003 republicata, in data de 10.05.2010 la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu fiind inregistrata sub nr. 5.710. Documentatia completa a fost tranmisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu, la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu, Biroului de solutionare a contestatiilor, fiind inregistrata sub nr.16.060/13.05.2010.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse prin Decizia de impunere nr.XXXX/30.03.2010, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, a Raportului de inspectie fiscala nr.XXX/29.03.2010 si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. XXX/29.03.2010, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu respectiv:

1. Exonerarea petentei de la plata sumei de XXXXX lei reprezentand obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite in sarcina sa prin actele administrative atacate, dupa cum urmeaza:
  - XXXlei reprezentand impozit pe profit calculat suplimentar,
  - XX lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar,
  - XXXX lei reprezentand TVA suplimentara,
  - XXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA suplimentara,

2. Anularea constatarilor prin care s-a diminuat pierderea fiscala aferenta perioadei 01.01.2007 – 30.06.2009, cu suma de XXX lei.

Pierderea fiscala in suma de XXXX lei contestata de petenta este formata din:

- XXXX lei ( XXX lei aferenta anului 2007, XXXX lei aferenta anului 2008 si XXX lei aferenta trimestrului I 2009 ),considerate cheltuieli nedeductibile constand in plati de impozite locale pentru terenuri care nu au fost in proprietatea societatii

- XXX lei ( XXXX lei aferenta anului 2007 si XXXX lei aferenta anului 2008 ), considerate de catre organul de control cheltuieli nedeductibile, reprezentand diferente de curs valutar rezultate din reevaluarea imprumuturilor pe termen scurt contractate in valuta,

I. Petenta isi intemeiaza contestatia pe urmatoarele considerente:

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de XXX lei aferent anului 2006 si pentru care s-au calculat majorari de intarziere de 972 lei, respectiv diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXX lei ( XXXX lei aferenta anului 2007, XXXlei aferenta anului 2008 si XXX lei aferenta trimestrului I 2009 ),considerate cheltuieli nedeductibile constand in plati de impozite locale pentru terenuri care nu au fost in proprietatea societatii, petenta nu este de acord cu verificarea de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor cu impozitul pe teren platit unitatilor administrativ teritoriale in baza deciziilor de impunere emise de acestea, aferent terenurilor pentru care exista incheiate doar promisiuni de vanzare-cumparare, invocand urmatoarele:

- plata impozitului pe teren s-a facut in baza deciziilor de impunere emise de catre organele legale, asa cum recunoaste si organul de control, competenta administrarii impozitelor datorate bugetelor locale revenind compartimentelor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, acestea fiind definite si la art. 7 din Codul fiscal ca fiind autoritati fiscale competente;

- decizia de impunere este un act administrativ fiscal potrivit art. 41 Cod procedura fiscala, obligatoriu pentru contribuabil, respectiv un document justificativ pentru inregistrarea in contabilitate a impozitului pe teren;

- contestarea de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Sibiu a unei decizii de impunere emisa de organul competent potrivit legii reprezinta o abordare inexplicabila, o depasire clara a sferei de competenta. Extrapoland, aceste organe si-ar asuma competenta verificarii tuturor impozitelor si taxelor stabilite de toate celelalte institutii ale statului, o atitudine total in afara legii si in special a art. 6 Cod procedura fiscala, potrivit caruia organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza;

- independent de depasirea sferei de competenta, incadrările facute de organul de control referitoare la nedeductibilitatea impozitului pe teren platit sunt empirice, generale, fara a indica un text de lege pertinent.

Referitor la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unei taxe pe valoare adaugata suplimentara in suma de XXXX lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de XXXX lei , pentru factura nr. XXXX/11/2006 emisa de XXXXrmania, pentru care petenta a emis autofactura Seria SB VFN, nr. 3214706, S.C. XXXS.R.L. Sibiu, sustine ca sunt netemeinice si nelegale, invocand urmatoarele motive:

- se sustine ca cele mentionate in cuprinsul actului de control, respectiv raportul de inspectie fiscala nrXXXX/26.03.2007, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu, prin care a fost verificata TVA aferenta perioadei 01.10 – 31.12.2006, aceste servicii au fost sustinute si considerate de catre reprezentantii S.C. XXXS.R.L. ca având legatura cu achizitionarea de terenuri in judetul Dolj, organele de inspectie fiscala si-au insusit acest punct de vedere, tinand seama de informatiile furnizate de catre societate la acea data;

- cu toate acestea, noul organ de inspectie fiscala a ajuns la concluzia ca aceste servicii nu sunt aferente acestei operatiuni si nici altor operatiuni efectuate de catre S.C. XXXSRL Sibiu;

- se apreciaza de catre organele de inspectie fiscala ca societatea nu a beneficiat practic de nici un serviciu, si cu toate acestea societatea are obligatia platii TVA;

- organul de control nu face nici o dovada ca serviciile in cauza nu sunt taxabile si nici ca locul operatiunii este in Romania potrivit art. 133 alin. 2) Cod fiscal, in baza carora poate fi obligata la plata taxei;

- se face abstractie tocmai de regula de baza aplicabila in cazul serviciilor, potrivit careia locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul isi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, in lipsa acestora, domiciliul sau resedinta sa obisnuita, si in baza carora beneficiarul din Romania nu are nici o obligatie la plata taxei.

- referitor la calculul majorarilor de intarziere efectuate de organele de control se arata ca acestea nu au nici o baza legala, respectiv nu s-a tinut seama de situatia fiscala a societatii, aceasta inregistrand in permanenta tva de rambursat superior sumei de XXXX lei, incepand cu luna iulie 2007.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXXX lei, reprezentand diferentele de curs valutar rezultate din reevaluarea imprumuturilor pe termen scurt contractate in valuta, considerate de catre organul de control cheltuieli nedeductibile fiscal, societatea considera ca actiunea organului de control este netemeinica si nelegala, din urmatoarele motive:

- textele de lege mentionate in raportul de inspectie fiscala sunt interpretate de organul de control intr-un mod inexplicabil, illogic si nefundamentat. Se invoca pct. 63 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia in capitalul imprumutat se includ si creditele sau imprumuturile care au un termen de rambursare mai mic de un an, in situatia in care exista prelungiri ale acestui termen, iar perioada de rambursare curenta, insumata cu perioadele de rambursare anterioare ale creditelor sau imprumuturilor pe care le prelungesc, depaseste un an;

- creditele contractate au fost pe termen de un an, fara a exista prelungiri ale acestora, dupa un an de zile devenind obligatii restante, care nu au nici o legatura cu capitalul imprumutat, aplicarea in cauza a textului de lege mai sus mentionat fiind abuziva;

-petenta considera ca aceste credite nu trebuiau considerate capital imprumutat de la data contractarii lor datorita faptului ca nu au fost rambursate in termenul prevazut initial si ca neplata acestora la scadenta nu ar avea implicatii fiscale asupra perioadei anterioare acestui eveniment.

- de asemenea, se mai invoca nerespectarea principiului certitudinii impunerii consacrat de art. 3 din Codul fiscal, care se refera la elaborarea de norme juridice clare, care sa nu conduca la interpretari arbitrare, iar termenele, modalitatea si sumele de plata sa fie precis stabilite pentru fiecare platitor, respectiv acestia sa poata urmari si intelege sarcina fiscala ce le revine, precum si sa poata determina influentele deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Sibiu, in urma inspectiei fiscale generale, efectuate la S.CXXXX SRL cu domiciliu fiscal in SIBIU Str. XXXX Nr.54 judetul Sibiu, au stabilit, prin Decizia de impunere nr.XXX/30.03.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. XXXX/29.03.2010, obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite in sarcina sa prin actele administrative atacate in suma de XXXX lei, dupa cum urmeaza:

- XXXlei reprezentand impozit pe profit calculat suplimentar,
  - XXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar,
  - XXXX lei reprezentand TVA suplimentara,
  - XXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA suplimentara,
- respectiv a diminuat pierderea fiscala aferenta perioadei 01.01.2007 – 30.06.2009, cu suma de XXXX formata din:
- XXXX lei ( XXXXX lei aferenta anului 2007, XXXX lei aferenta anului 2008 si XXXX lei aferenta semestrului I 2009 ),considerate cheltuieli nedeductibile constand in plati de impozite locale pentru terenuri care nu au fost in proprietatea societatii,
  - XXX lei ( XXXX lei aferenta anului 2007 si XXXX lei aferenta anului 2008 ), considerate de catre organul de control cheltuieli nedeductibile, reprezentand diferente de curs valutar rezultate din reevaluarea imprumuturilor pe termen scurt contractate in valuta,

Organele de inspectie fiscala, in urma verificarii documentelor puse la dispozitie de catre petenta in cadrul inspectiei fiscale generale realizate, au constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de 904 lei aferent anului 2006, pentru care s-au calculat majorari de intarziere de XXX lei, respectiv diminuarea pierderii fiscale cu suma de XX lei ( XXXX lei aferenta anului 2007XXX lei aferenta anului 2008 si XXX lei aferenta semestrului I 2009 ),considerate cheltuieli nedeductibile constand in plati de impozite locale pentru terenuri care nu au fost in proprietatea societatii, organele de inspectie fiscala prin constatarile consemnate in raportul de inspectie fiscala, nu a procedat la verificarea corectitudinii calcularii impozitului pe teren, aceasta fiind in mod cert, in competenta compartimentelor de specialitate ale autoritatilor locale,ci au stabilit doar ca societatea nu avea dreptul de a inregistra ca si cheltuiala deductibila contravaloarea impozitului aferent terenurilor pentru care au fost incheiate doar conventii sau promisiuni de vanzare- cumparare,aceasta neavand calitatea de contribuabil pentru acest impozit, conform prevederilor Codului Fiscal.

In acest sens s-a precizat in raportul de inspectie fiscala ca deciziile de impunere au fost emise de catre autoritatile locale in urma unor declaratii depuse de catre S.C. XXXX SRL Sibiu, prin care aceasta aducea la cunostinta autoritatilor locale faptul ca a achizitionat teren, chiar daca, asa cum s-a aratat mai sus, achizitia nu a fost realizata efectiv.

Declaratiile au fost depuse in conformitate cu prevederile art. 259 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv: „orice persoană care dobândește teren are obligatia de a depune o declaratie privind achizitia terenului la compartimentul de specialitate al autorității administratiei publice locale în termen de 30 de zile, inclusiv, care urmează după data achizitiei.”

Organele de inspectie fiscala a considerat ca societatea, din proprie initiativa,

prin depunerea acelor declaratii, si-a asumat plata impozitului pe teren, fara ca, din punct de vedere legal, sa fie proprietara al acestor terenuri, acestea nu au procedat la verificarea modului de calcul al impozitului pe teren, ci doar au analizat daca cheltuiala cu acest impozit este deductibila sau nu la calculul profitului impozabil .

In aceasta situatie plata impozitului pe teren nu era in sarcina S.C. XXXX S.R.L. Sibiu, ci a proprietarilor acestora, asa cum rezulta in mod clar si fara echivoc din prevederile pct. 73 alin.(2) din Sectiunea referitoare la impozitele si taxele locale din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si anume: contribuabili, in cazul impozitului pe teren, sunt proprietarii terenurilor, oriunde ar fi situate acestea in Romania si indiferent de categoria de folosinta a lor, atat pentru cele din intravilan, cat si pentru cele din extravilan” respectiv prevederile art. 259 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare:

“ (1) Pentru un teren dobândit de o persoană în cursul unui an, impozitul pe teren se datorează de la data de întâi a lunii următoare celei în care terenul a fost dobândit.

(2) Pentru orice operatiune juridică efectuată de o persoană în cursul unui an, care are ca efect transferul dreptului de proprietate asupra unui teren, persoana încetează a mai datora impozitul pe teren începând cu prima zi a lunii următoare celei în care a fost efectuat transferul dreptului de proprietate asupra terenului.”

In acest sens, rezulta clar ca, in vederea determinarii persoanei care datoreaza impozitul pe teren, transferul dreptului de proprietate este un act imperativ si nesustituibil.

Referitor la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unei taxe pe valoare adaugata suplimentara in suma de XXXX lei, si a majorarilor de intarziere aferente in suma de 33.861 lei, aratam ca S.C. XXXXS.R.L. Sibiu a emis autofactura Seria SB VFN nr. 3214706 aferenta facturii nr. 337/25.11.2006, emisa de S.C. XXXX, reprezentand servicii asistenta achizitie teren.Pentru aceste servicii petenta a aplicat masurile de simplificare prevazute la pct. 14, Cap. VI, din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Autofacturarea s-a efectuat in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala, in urma verificarilor efectuate pe linia stabilirii starii de fapt a acestor servicii, a solicitat explicatii scrise administratorului S.CXXXX SRL Sibiu. Explicatiile au fost asumate, sub semnatura, atat de reprezentantul societatii prestatoare, dl. Harald Horder cat si de reprezentanta societatii de contabilitatea cu care S.C. XXX SRL are incheiat un contract de prestari servicii, d-ra XXXXX, care a fost si administrator al S.C. XXXXSRL in perioada in care a fost emisa factura de prestari servicii mai sus mentionata. Conform explicatiilor scrise, date in Punctul de vedere din data de 03.03.2010 sub semnatura de cei de mai sus, acestia au sustinut urmatoarele :

„ Cu privire la autofacturarea prestarilor de servicii facturate de catre XXXXXX GmbH referitoare la prestatii servicii asistenta teren in zona jud. Dolj, declaram ca aceste servicii nu sunt aferente acelei operatiuni si nici altei operatiuni efectuate de catre S.CXXXX SRL, nu detinem documente care sa ateste prestarea acestor servicii, serviciile nefiind prestate catre S.C. XXXX SRL” respectiv:

„ In zilele de 21 si 22.03.2007 perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala partiala privind taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.10.2006-31.12.2006, inspectie fiscala in urma careia s-a incheiat raportul de inspectie fiscala nr. 2127 din 26.03.2007, domnul XXXXr

reprezentant al S.C. XXXX nu a fost in Romania si nu a putut furniza informatii organelor de control asupra serviciilor inscrise in factura mai sus mentionata. XXSRL ca avand legatura cu ac

Aceste servicii au fost considerate cu buna credinta de catre reprezentantii S.C. hiziționarea de teren in Dolj, organele de inspectie fiscala insusindu-si acest punct de vedere, tinand seama de informatiile furnizate de catre societate la acea data.

In data de 03.03.2010, data la care se afla in desfasurare inspectia fiscala generala domnul XXXXX reprezentant al S.C. XXXXX se afla la Sibiu existand posibilitatea obtinerii de informatii suplimentare privind serviciile inscrise in factura mai sus mentionata. In urma discutiilor cu acesta s-a ajuns la concluzia ca aceste servicii nu sunt aferente acelei operatiuni si nici altor operatiuni efectuate de catre S.C. XXXXSRL. Avand in vedere cele de mai sus, suntem de acord cu reverificarea taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei 1.10.2006 – 31.12.2006 si cu influentele fiscale ce decurg din aceasta reverificare.”

Punctul de vedere mai sus mentionat a fost semnat de catre urmatoarele persoane:

- dl. XXXXXX administrator al societatii verificate;
- d-ra XXXXXX, administrator in perioada suspusa reverificarii a S.C.

Roswiss SRL si reprezentanta a S.C. XXXXX SRL, societate care asigura evidenta contabila a S.C. XXXXSRL;

- dl. XXXX, reprezentant al S.C. XXXXX, si administrator al S.C. XXXXX SRL in perioada supusa reverificarii.

Din cele de mai sus, rezulta ca au aparut informatii suplimentare si, in consecinta, sunt indeplinite conditiile prevazute la art. 105, alin.3, din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, necesare pentru reverificarea perioadei prevazute.

Deasemenea, semnatarii punctului de vedere si-au dat acordul si asupra reverificarii perioadei, acceptand influentele fiscale rezultate din aceasta reverificare. La discutarea acestor influente, dl. XXXXX administratorul S.C. XXXXXX SL, a fost asistat de catre d-XXXX XXXX, reprezentanta a firmei de contabilitate care asigura evidenta contabila a societatii verificate, si care a semnat si ea punctul de vedere.

Din cele de mai sus, rezulta ca societatea nu avea dreptul de a aplica taxare inversa pentru factura mai sus mentionata, avand doar obligativitatea colectarii si platii taxei pe valoarea adaugata aferente. Prin exercitarea concomitent cu obligatia colectarii TVA si a dreptului de deducere, s-au incalcat prevederi legale prevazute in art. 145, alin. 3, lit. a ) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au retinut urmatoarele:

- societatea romana detine o factura de prestari servicii emisa de catre o societate straina;
- conform celor inscrise pe factura ( comision servicii intermediere achizitie teren), taxa pe valoarea adaugata se datoreaza in Romania, in conformitate cu prevederile art. 133, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 14 din H.G. nr. 44/20004 cuprinzand Normele de aplicare ale Codului fiscal;

- atat, organele de inspectie fiscala, cat si reprezentantii societatii verificate ( atat actualul administrator, dl. XXXX, cat si fosta administratoare, d-ra XXXX, care in prezent reprezinta societatea de contabilitate cu care S.C. XXXXSRL are incheiat un contract de prestari servicii, impreuna cu dl. XXXXX, reprezentant al societatii prestatoare, care a fost si el administrator al S.C. XXXXXX SRL in perioada in care a fost emisa factura ), nu au reusit sa identifice nici serviciile prestate si nici in folosul caror operatiuni impozabile au fost prestate;

Fata de cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au retinut faptul ca S.C. XXXXSRL Sibiu nu a putut justifica prestarea acelor operatiuni in folosul realizarii operatiunilor taxabile pentru societate, aceasta neavand dreptul de a aplica taxarea inversa petru operatiunea de mai sus iar in consecinta suma de XXXXX lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata suplimentara stabilita de organele de inspectie fiscala. Se mentioneaza ca prin Punctul de vedere dat reprezentantii societatii au fost de acord cu consecintele fiscale ale acestor operatiuni, consecinte pe care acestia si le-au asumat in totalitate... " In consecinta suntem de acord cu influentele fiscale in ceea ce priveste aceasta factura."

Avand in vedere faptul ca suma de XXXX a fost rambursata societatii verificate, conform extrasului de cont nr. XXXX 24.04.2007, incepand cu data de 25.04.2007, pentru aceasta suma organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de XXXX lei.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXXX lei, reprezentand diferentele de curs valutar rezultate din reevaluarea imprumuturilor pe termen scurt contractate in valuta, organele de inspectie fiscala au constat din datele inscrise in Declaratia privind impozitul pe profit si din datele din evidenta contabila, ca societatea a considerat ca si cheltueli deductibile cu diferentele de curs valutar aferente anului 2008 suma XXXXX lei.

Din verificarea situatiilor intocmite de petenta s-a constat ca suma de XXXX lei din aceasta suma reprezinta diferente de curs valutar aferente unor credite pe termen scurt, credite evidentiata in contul 455.1 „Asociati- conturi curente „,

Aceste credite au fost incadrate la categoria creditelor pe termen scurt, de societate desi nu au fost rambursate nici pana in prezent.

Prin considerarea acestor credite ca fiind pe termen scurt, societatea verificata a incalcat prevederile art. 23 alin. din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 63 , Titlul II privind impozitul pe profit din H.G. nr. 44/2004, cuprinzand Normele de aplicare ale Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In acest sens organele de inspectie fiscala a tratat aceste credite ca si credite pe termen mediu si lung si le-au inclus in capitalul imprumutat cu consecinta in stabilirea gradului de indatorare. Avand in vedere faptul ca, in conformitate cu datele din bilantul contabil aferent anului 2008, (anexa nr.16) societatea a inregistrat capitaluri proprii negative, organul de inspectie fiscala nu a mai procedat la calculul gradului de indatorare aferent acestui an, pierderea neta din diferentele de curs valutar aferenta creditelor cu perioada de rambursare mai mare de 1 an fiind integral nedeductibila, urmand a fi reportata.

Astfel, pentru anul 2008, organul de inspectie fiscala a determinat cheltuieli nedeductibile la determinarea profitului impozabil in suma de XXXX lei acestea reprezentand diferente de curs valutar aferente unor imprumuturi cu perioada reala de rambursare mai mare de un an.

III. Avand in vedere cele invocate de petenta in cuprinsul contestatiei, constatariile organului de inspectie fiscala, documemtele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

- prin Decizia de impunere nr.XXX30.03.2010, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala,emisa in baza Raportului de inspectie fiscala

nr.XXXXX/29.03.2010 si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. 3XXXXX/29.03.2010, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu, s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in sarcina petentei dupa cum urmeaza:

- XXXXX lei reprezentand impozit pe profit,
- XXXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- XXXXX lei reprezentand TVA,
- XXXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA suplimentara,

si cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferente perioadei 01.01.2007-30.06.2009, in suma totala de XXXXX, prin care a diminuat pierderea fiscala cumulata inregistrata de societate la data de 30.06.2009.

- prin contestatia depusa la A.I.F. Sibiu sub nr. XXXXX/10.05.2010, petenta solicita:

a) exonerarea de la plata sumei de XXXXX lei reprezentand obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite in sarcina sa prin actele administrative atacate, dupa cum urmeaza:

- XXXXX lei reprezentand impozit pe profit calculat suplimentar,
- XXXX lei reprezentand TVA suplimentara,
- XXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA suplimentara,

b) anulara constatarilor prin care s-a diminuat pierderea fiscala aferenta perioadei 01.01.2007 – 30.06.2009, cu suma de XXXXX lei.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca organele de inspectie fiscala, au respectat procedura de control instituita de normele legale, cu ocazia calcularii obligatiilor suplimentare stabilite prin actele administrative fiscale ce face obiectul contestatiei.

In fapt :

Referitor la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de XXXX lei si majorari de intarziere aferente de XXXX lei, respectiv diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXXX lei (29.395 lei aferenta anului 2007, XXXX lei aferenta anului 2008 si XXXX lei aferenta semestrului I 2009 ), considerate cheltuieli nedeductibile constand in plati de impozite locale pentru terenuri care nu au fost in proprietatea societatii aratam:

In urma verificarii realitatii si legalitatii cheltuielilor inregistrate de S.C. XXXXX SRL Sibiu, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceasta a inregistrat ca si cheltuiala deductibila contravaloarea impozitului aferent terenurilor pentru care au fost incheiate doar conventii sau promisiuni de vanzare-cumparare, fara a avea calitatea de contribuabil pentru acest impozit, conform prevederilor Codului Fiscal.

Platiile au fost efectuate in baza deciziilor de impunere ce au fost emise de catre autoritatile locale pe baza declaratiilor depuse de catre S.C. XXXX SRL, prin care aceasta din urma aducea la cunostinta autoritatilor locale faptul ca au achizitionat terenuri, chiar daca, asa cum am aratat mai sus, achizitia nu a fost realizata efectiv. Declaratia a fost depusa in conformitate cu prevederile art. 259 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. In acest sens rezulta ca societatea, din proprie initiativa, prin depunerea acelor declaratii, si-a asumat plata impozitului pe teren, fara ca, din punct de vedere legal, sa fie proprietar al acestor terenuri.

Prin aceste operatiuni petenta nu a respectat prevederile pct. 73 Sectiunea referitoare la impozitele si taxele locale din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de



aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si anume, contribuabili in cazul impozitului pe teren sunt proprietarii terenurilor.

Organele de inspectie fiscala nu si-au depasit sfera de competenta prin verificarea efectuata, deoarece deciziile de impunere au fost emise de catre autoritatile competente pe baza declaratiilor depuse de petenta, prin care aceasta, in mod eronat informa autoritatile locale ca a achizitionat terenuri si, in consecinta, ea este cea care datoreaza impozitul aferent acestor terenuri. Rezulta ca organele de inspectie fiscala, nu au procedat la verificarea modului de calcul al impozitului pe teren, ci doar au analizat daca cheltuiala cu acest impozit este deductibila sau nu la calculul profitului impozabil.

Sustinerea de catre petenta ca verificarea organului de inspectie fiscala s-a facut “ total in afara legii “, cu invocarea in special a prevederilor art. 6 Cod procedura fiscala, o consideram neindrituita si fara suport legal, datorita faptului ca echipa de inspectie fiscala are competenta de a verifica impozitul pe profit. Pentru realizarea acestei verificari, organele de inspectie fiscale au obligatia de a analiza realitatea si legalitatea tuturor veniturilor si cheltuielilor care conduc la determinarea profitului/pierderii inregistrate de catre societate.

In consecinta, consideram ca nefundamentate motivele invocate de catre petenta in sustinerea faptului ca avea drept de deducere pentru cheltuielile cu impozitul pe teren mai sus mentionat.

Referitor la stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara in suma de XXXX lei si a majorarilor de intarziere aferente de XXXX lei aratam:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. XXXX S.R.L. Sibiu a emis autofactura Seria SB VFN nr. 3214706, aferenta facturii nr. 337/25.11.2006, emisa de S.C. XXXX GmbH Germania, reprezentand servicii asistenta achizitie teren. Pentru aceste servicii petenta a aplicat masurile de simplificare prevazute la pct. 14, Cap. VI, din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Autofacturarea s-a efectuat in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma verificarilor efectuate pe linia stabilirii starii de fapt a acestor servicii, organele de inspectie fiscala a solicitat explicatii scrise administratorului S.C. XXXXSRL Sibiu. Explicatiile au fost asumate, sub semnatura, atat de reprezentantul societatii prestatoare, dl. XXXXX cat si de reprezentanta societatii de contabilitate cu care S.C. XXXXSRL are incheiat un contract de prestari servicii, d-ra XXXXX, care a fost si administrator al S.C. XXXX SRL in perioada in care a fost emisa factura de prestari servicii mai sus mentionata.

Pin explicatiile date in Punctul de vedere in data de 03.03.2010 cei de mai sus au sustinut urmatoarele :

„ Cu privire la autofacturarea prestarilor de servicii facturate de catre XXXXXX GmbH referitoare la prestatii servicii asistenta teren in zona jud. Dolj, declaram ca aceste servicii nu sunt aferente acelei operatiuni si nici altei operatiuni efectuate de catre S.C. XXXX SRL, nu detinem documente care sa ateste prestarea acestor servicii, serviciile nefiind prestate catre S.C. XXXXRL” respectiv:

„ In zilele de 21 si 22.03.2007 perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala partiala privind taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.10.2006-31.12.2006 inspectie fiscala in urma careia s-a incheiat raportul de inspectie fiscala nr. 2127 din 26.03.2007, domnul XXXXXXXXXX reprezentant al S.C. XXXXXX nu a fost in Romania si nu a putut furniza informatii organelor de control asupra serviciilor inscrise in factura mai sus mentionata.

Aceste servicii au fost considerate cu buna credinta de catre reprezentantii S.C. XXXSRL ca avand legatura cu achizitionarea de teren in Dolj, organele de inspectie fiscala insusindu-si acest punct de vedere, tinand seama de informatiile furnizate de catre societate la acea data .In data de 03.03.2010, data la care se afla in desfasurare inspectia fiscala generala domnul XXXr reprezentant al S.C. XXXX se afla la Sibiu existand posibilitatea obtinerii de informatii suplimentare privind serviciile inscrise in factura mai sus mentionata.

In urma discutiilor cu acesta s-a ajuns la concluzia ca aceste servicii nu sunt aferente acelei operatiuni si nici altor operatiuni efectuate de catre S.C. XXXX SRL. Avand in vedere cele de mai sus, suntem de acord cu reverificarea taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei 1.10.2006 – 31.12.2006 si cu influentele fiscale ce decurg din aceasta reverificare. ”

Prin aceste sustineri organele de inspectie fiscala au considerat ca au aparut informatii suplimentare si in consecinta, au fost indeplinite conditiile necesare prevazute la art. 105, alin.3, din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru reverificarea perioadei 01.10.2006-31.12.2006, motiv pentru care Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu a emis o Decizie de reverificare a acelei perioade, inregistrata la organul fiscal cu nr. XXXX/15.03.2010, si comunicata administratorului societatii verificate in aceeasi data. ( anexa nr. 20 la RIF)

Semnatarii punctului de vedere si-au dat acordul si asupra reverificarii perioadei, acceptand influentele fiscale rezultate din aceasta reverificare. La discutarea acestor influente, dl. XXXXX, administratorul S.C. XXXXX SL, a fost asistat de catre d-ra XXXXX reprezentanta a firmei de contabilitate care asigura evidenta contabila a societatii verificate, si care a semnat si ea punctul de vedere.

Prin verificarea efectuata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu avea dreptul de a aplica taxare inversa pentru factura mai sus mentionata, aceasta avand doar obligatia colectarii si platii taxei pe valoarea adaugata aferente. Prin exercitarea concomitent cu obligatia colectarii TVA si a dreptului de deducere, s-au incalcat prevederi legale din art. 145, alin. 3, lit. a ) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

S-a retinut ca societatea romana detine o factura de prestari servicii emisa de catre o societate straina iar conform celor inscrise pe factura ( comision servicii intermediere achizitie teren), taxa pe valoarea adaugata se datoreaza in Romania, in conformitate cu prevederile prevderile art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 14 din H.G. nr. 44/20004 cuprinzand Normele de aplicare ale Codului fiscal;

In timpul efectuarii verificarii, organele de inspectie fiscala, cat si reprezentantii societatii verificate ( atat actualul administrator, dl. Arimie Dan, cat si fosta administratoare, d-ra XXXXXX, care in prezent reprezinta societatea de contabilitate cu care S.C.XXXX SRL are incheiat un contract de prestari servicii, impreuna cu dl. XXXX, reprezentant al societatii prestatoare, care a fost si el administrator al S.C. XXXXXSRL in perioada in care a fost emisa factura ), nu au reusit sa identifice nici serviciile prestate si nici in folosul caror operatiuni impozabile au fost prestate;

Organule de inspectie fiscala au retinut faptul ca S.C. XXXX SRL Sibiu nu a putut justifica prestarea acelor servicii in folosul realizarii operatiunilor taxabile pentru societate, aceasta neavand dreptul de a aplica taxarea inversa pentru operatiunea de mai sus iar in consecinta suma XXXX lei, a fost considerata, taxa pe valoarea adaugata suplimentara stabilita de organele de inspectie fiscala. Mentionam faptul ca reprezentantilor societatii li s-au adus la cunostinta consecintele fiscale ale acestor operatiuni, consecinte pe care acestia si le-au asumat in totalitate in punctul de vedere dat si semnat (anexa nr. 22 la RIF).

Avand in vedere faptul ca suma de XXXX705 a fost rambursata societatii verificate, conform extrasului de cont nr. 1437/ 24.04.2007, incepand cu data de 25.04.2007 pentru aceasta suma s-au calculat majorari de intarziere in suma de XXXXX lei.

Conform prevederilor OMEF 35/2007 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată" utilizabil începând cu declararea obligațiilor fiscale aferente lunii ianuarie 2007, și anume prevederile ANEXEI 2 din acest ordin intitulat "INSTRUCȚIUNI pentru completarea formularului (300)"Decont de taxă pe valoarea adăugată", societatea verificata, prin neinscrierea la rd.34 din decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2007 a nici unei sume, și-a recunoscut dreptul exercitat anterior privind solicitarea la rambursare a taxei aferente perioadei 01.10.2006-31.12.2006, taxa aprobata la rambursare.

- conform prevederilor legale mai sus invocate, societatea trebuia sa procedeze la completarea rd.34 din decontul de TVA in vederea compensarii sumei stabilite suplimentar cu TVA de recuperat inregistrat conform evidentei fiscale mentionate de catre petenta (" societatea noastra a inregistrat in permanenta TVA de rambursat, care incepand cu luna iulie 2007 este superior sumei de 31.705 lei"), astfel:

“ Rândul 34 - se preia suma prevăzută la rd. 37 din decontul perioadei precedente celei de raportare, pentru care nu s-a solicitat rambursarea, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul anterior. Pentru primul decont de taxă pe valoarea adăugată, depus în anul 2007, se preia suma prevăzută la rd. 27 din decontul perioadei precedente, pentru care nu s-a solicitat rambursarea.”

Prin solicitarea soldului sumei negative a TVA inregistrat la 31.12.2006 conform decontului de TVA al lunii decembrie 2006, s-a dispus efectuarea inspectiei partiale privind TVA, al carui obiectiv a fost verificarea modului de fundamentare a solicitarii de rambursare a soldului sumei negative a TVA conform decontului privind TVA aferent lunii decembrie 2006 rezultand ca prin exercitarea dreptului privind solicitarea TVA de recuperat, societatea a renuntat la dreptul compensarii sumelor ulterioare cu taxa de recuperat solicitata anterior.

In contextul prevederilor OMEF 35/2007 privind nepreluarea in decontul urmatoar a TVA de recuperat aferenta unei perioade anterioare ( aceasta fiind solicitata la rambursare, perioada fiscala tratata considerandu-se incheiata), TVA solicitata la rambursare, aprobata si necuvenita nu poate fi compensata cu TVA aferenta perioadelor urmatoare.

Consideram ca indreptatit calculul majorarilor de intarziere de catre organele de inspectie fiscala pentru TVA solicitata la rambursare, rambursata si necuvenita, cu atat mai mult cu cat societatea a beneficiat pe intreaga perioada (de la momentul rambursarii taxei conform Deciziei de rambursare pana la data inspectiei generale) de o suma necuvenita.

Majorarile de intarziere au fost calculate potrivit prevederilor art. 119 alin. 1 si ale art. 120 alin. 1 si alin. 7 din O.G. nr. 92/2003 – privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXXX lei, reprezentand diferentele de curs valutar rezultate din reevaluarea imprumuturilor pe termen scurt contractate in valuta aratam ca organele de inspectie fiscala, in urma verificarii datelor inscrise in Declaratia privind impozitul pe profit aferenta anului 2008 si a celor din evidenta contabila, au constatat ca societatea a considerat ca si cheltueli deductibile cu diferentele de curs valutar aferente anului 2008 suma de XXXXX00 lei.

Verificand componenta acestei sume s-a constatat ca suma de XXXX lei din aceasta suma reprezinta diferente de curs valutar aferente unor credite pe termen scurt, credite evidentiata in

contul 455.1 „Asociati- conturi curente”.Creditele pe termen scurt aferente sunt prezentate de societate in situatia intocmita de aceasta.(Anexa nr. 11 de la raportul de inspectie fiscala)

Aceste credite au fost incadrate la categoria creditelor pe termen scurt de societate, fiind considerate cheltuieli deductibile in anul 2008, desi nu au fost rambursate nici pana in prezent. Fisa contului 455 si situatia cheltuielilor cu diferentele de curs valutar considerate nedeductibile de catre organul de control sunt cuprinse in anexa nr. 15 la raportul de inspectie fiscala.

S-a retinut, ca societatea verificata prin considerarea acestor credite ca fiind pe termen scurt a incalcat prevederile art. 23 alin. din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 63 , Titlul II privind impozitul pe profit din H.G. nr. 44/2004, cuprinzand Normele de aplicare ale Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de cele de mai sus, organele de inspectie fiscala a tratat aceste credite ca si credite pe termen mediu si lung si le-au inclus in capitalul imprumutat cu consecinte in stabilirea gradului de indatorare. Avand in vedere faptul ca, in conformitate cu datele din bilantul contabil aferent anului 2008, (anexa nr.16) societatea a inregistrat capitaluri proprii negative, organul de inspectie fiscala nu a mai procedat la calculul gradului de indatorare aferent acestui an, pierderea neta din diferentele de curs valutar aferenta creditelor cu perioada de rambursare mai mare de 1 an fiind integral nedeductibila, urmand a fi reportata.

Astfel, pentru anul 2008, organul de inspectie fiscala avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus a considerat ca si cheltuieli nedeductibile la determinarea profitului impozabil sumele reprezentand diferente de curs valutar aferente unor imprumuturi cu perioada reala de rambursare mai mare de un an.

In drept sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

.....

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

-art. 256 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,coroborat cu prevederile pct. 73 Sectiunea referitoare la impozitele si taxele locale din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

“(1) Orice persoană care are în proprietate teren situat în România datorează pentru acesta un impozit anual, exceptând cazurile în care în prezentul titlu se prevede altfel.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1), denumit în continuare impozit pe teren, precum si taxa pe teren prevăzută la alin. (3) se datorează către bugetul local al comunei, al orasului sau al municipiului în care este amplasat terenul. În cazul municipiului Bucuresti, impozitul si taxa pe teren se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasat terenul.”

coroborat cu

“73. (1) Impozitul pe teren se datoreaza bugetului local al unitatii administrativ-teritoriale unde este situat terenul.

(2) Contribuabili, in cazul impozitului pe teren, **sunt proprietarii terenurilor**, oriunde ar fi situate acestea in Romania si indiferent de categoria de folosinta a lor, atat pentru cele din intravilan, cat si pentru cele din extravilan.”

-art. 259 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

“(1) Pentru un teren dobândit de o persoană în cursul unui an, impozitul pe teren se datorează de la data de întâi a lunii următoare celei în care terenul a fost dobândit.

(2) Pentru orice operatiune juridică efectuată de o persoană în cursul unui an, care are ca efect transferul dreptului de proprietate asupra unui teren, persoana încetează a mai datora impozitul pe teren începând cu prima zi a lunii următoare celei în care a fost efectuat transferul dreptului de proprietate asupra terenului.”

- art. 259 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

“(6) Orice persoană care dobândește teren are obligatia de a depune o declaratie privind achizitia terenului la compartimentul de specialitate al autorității administratiei publice locale în termen de 30 de zile, inclusiv, care urmează după data achizitiei.”

- art. 105 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,  
“Reguli privind inspectia fiscală

...

(3) Inspectia 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 inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspectiei 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.”

- pct. 14 Cap. VI din H.G. nr. 44/2004 cuprinzand Normele de aplicare ale Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume :

“14 . Pentru operatiunile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, locul prestarii este situat in tara in care beneficiarul isi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent ori, in lipsa unui astfel de sediu, domiciliul sau resedinta sa obisnuita, pentru care serviciile sunt prestate. Aceasta regula constituie o exceptie de la prevederile art. 133 alin. (1) din Codul fiscal si este denumita "**taxare inversa**", deoarece obligatia platii taxei pe valoarea adaugata revine beneficiarului prestarii de servicii si nu prestatorului. Atunci cand persoane impozabile stabilite in strainatate efectueaza astfel de prestari catre beneficiari romani, taxa pe valoarea adaugata este datorata de beneficiari, daca operatiunile in cauza sunt taxabile. Taxa pe valoarea adaugata se achita pe baza decontului special de taxa pe valoarea adaugata de catre persoanele care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata. Persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata evidentiaza taxa aferenta acestor operatiuni in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila. Cand persoane romane presteaza servicii de natura celor prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal pentru beneficiari persoane stabilite in strainatate, locul prestarii este considerat a fi in strainatate, iar prestatorii romani pot sa-si exercite dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 145 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal.”

- art. 155 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume :

”(4) Pentru prestările de servicii efectuate de prestatori stabiliți în străinătate, pentru care beneficiarii au obligația plății taxei pe valoarea adăugată, aceștia din urmă, dacă sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, trebuie să autofactureze operațiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuării plății către prestator, în cazul în care nu s-a primit factura prestatorului până la această dată. Operațiunile de leasing extern se autofacturează de către beneficiarii din România, înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, la data stabilită prin contract pentru plata ratelor de leasing și/sau la data plății de sume în avans. Persoanele care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor urma procedura prevăzută la art. 156 alin. (3). Regimul fiscal al facturilor fiscale emise prin autofacturare se stabilește prin norme.”

- art. 145 alin. 3 lit. a ) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume :

„ . . . . .

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

- art. 135 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume :

“(2) Pentru serviciile efectuate de persoanele impozabile stabilite în străinătate, astfel cum sunt definite la art. 151 alin. (2), pentru care beneficiarii au obligația plății taxei pe valoarea adăugată, exigibilitatea taxei intervine la data primirii facturii prestatorului sau la data achitării parțiale sau totale a serviciului, în cazul în care nu s-a primit factura prestatorului până la această dată. Pentru operațiunile de închiriere de bunuri mobile și operațiunile de leasing contractate cu un prestator stabilit în străinătate, denumite în continuare operațiuni de leasing extern, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la fiecare din datele specificate în contract pentru plata ratelor. Dacă se efectuează plăți în avans, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data efectuării plății. ”

- art.158 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume :

“(1) Orice persoană obligată la plata taxei pe valoarea adăugată poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxă pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 156 alin. (2) și (3), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și cu legislația vama în vigoare.

- Cheltuielile cu dobânzile și diferențe de curs valutar

Art. 23. - (1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

(2) În condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se

reporțează în perioada următoare, în condițiile alin. (1), până la deductibilitatea integrală a acestora.

(3) În cazul în care cheltuielile din diferențele de curs valutar ale contribuabilului depășesc veniturile din diferențele de curs valutar, diferența va fi tratată ca o cheltuială cu dobânda, potrivit alin. (1), deductibilitatea acestei diferențe fiind supusă limitei prevăzute la alin. (1). Cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului alineat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului. »

și

« 63. În sensul art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an începând de la data încheierii contractului, cu excepția celor prevăzute la alin. (4) al art. 23 din Codul fiscal, indiferent de data la care acestea au fost contractate.

În capitalul împrumutat se includ și creditele sau împrumuturile care au un termen de rambursare mai mic de un an, în situația în care există prelungiri ale acestui termen, iar perioada de rambursare curentă, însumată cu perioadele de rambursare anterioare ale creditelor sau împrumuturilor pe care le prelungesc, depășește un an. «

- art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 12 de la Secțiune referitoare la impozitul pe profit din H.G. nr. 44/2004, cuprinzând Normele de aplicare ale Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume :

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferența 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.

Norme metodologice:

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Exemple de elemente similare veniturilor:

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii;”

- art. 119, alin. 1, din OG nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală:

- „Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

- art. 120, alin. 1 din OG NR. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală:

- „Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate.”

- art. 120, alin. 7 din OG NR. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală:

- „Nivelul majorărilor de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Din cele prezentate mai sus, se desprinde faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod corect obligațiile suplimentare și majorările de întârziere aferente acestora.

Prin urmare contestatia va fi respinsa.

Pentru considerentele retinute in baza art.211 (5) din O.G nr.92/2003 (R)

DECIDE

1. Respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de XXXX lei reprezentand obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite in sarcina sa prin actele administrative atacate, dupa cum urmeaza:

- XXX lei reprezentand impozit pe profit calculat suplimentar,
- XX lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar,
- XXXX lei reprezentand TVA suplimentara,
- XXXX lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA suplimentara,

2. Respinge contestatia ca neintemeiata impotriva masurii de diminuare a pierderii fiscale in suma de XXXXX lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec.XXXXX  
DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT  
Cons.jr.XXXXX  
SEF SERV. JURIDIC



