



Ministerul Finanțelor Publice



**Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului**

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 70

din 07.07.2009

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din localitatea,
județul, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului sub nr.din 11.05.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr.din 08.05.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 11.05.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.** din localitatea, județul

S.C.S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 31.03.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 31.03.2009, privind suma delei, reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

I. S.C.S.R.L. prin contestația formulată precizează că în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările de întârziere aferente delei, stabilite pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007,

s-a încheiat un contract de prestări servicii cu S.C.S.R.L., necesare pentru desfășurarea în condiții optime a activității (transport, sortare, încărcare/descărcare, depozitare material lemnos, combustibili, utilaje și alte materiale auxiliare).

Contestatoarea precizează că în urma inspecției fiscale s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de lei, aferentă facturilor emise de S.C.S.R.L. în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, reprezentând prestări servicii, astfel:

Lei				
Nr. crt.	Nr./data facturii	Valoare	TVA	Total
1	02.2007	.....	.....	.....
2	.....	.....	.....	.....
3	.....	.....	.....	.....
4	.....	.....	.....	.....
5	.....	.....	.....	.....
6	.....	.....	.....	.....
	TOTAL	.....	.....	.....

De asemenea, societatea contestă impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente, precizând că în urma verificării s-au stabilit următoarele:

Lei									
TRIM.	Profit imp. recalculat	Profit imp. suplim.	Profit imp. realizat	Imp. profit recalculat	Imp. profit suplim.	Imp. profit realizat	Accesorii calculat	Accesorii suplim.	Accesorii realizat
Trim. I									
Trim. II									
Trim. III									
Trim. IV									
									

Prin completările depuse la contestația formulată, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 09.06.2009, societatea precizează că se contestă respingerea cheltuielilor efectuate în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 în sumă delei, pentru cheltuielile privind prestările de servicii efectuate de S.C.S.R.L., și implicit a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

De asemenea, precizează că se contestă impozitul pe profit în sumă de lei, majorările de întârziere aferente delei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările aferente delei.

Totodată, precizează că la baza contestației formulate stă Contractul de subînchiriere nr.....din 03.01.2007, încheiat între S.C.S.R.L. și S.C.S.R.L..

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 31.03.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 31.03.2009, organele de control au stabilit că societateaS.R.L. datorează bugetului de stat un impozit pe profit de lei și majorări de întârziere aferente delei, TVA de lei și majorări de întârziere aferente delei.

Prin adresa Gărzii Financiare nr.din 28.05.2008, s-a solicitat stabilirea obligațiilor fiscale datorate de **S.C.S.R.L.** în baza constatărilor din Procesul verbal de constatare nr.din 23.05.2008.

Potrivit actului de control, prin Decizia nr.din 10.12.2008 s-a dispus reverificarea perioadei 01.01.2007 – 31.01.2008 în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Organele de control au constatat că potrivit datelor evidențiate de societate în balanța de verificare la data de 31.12.2007 (sold debitor cont 121 =lei) societatea înregistra o pierdere contabilă în sumă delei (trim. I sold creditor cont 121 =lei, trim. II sold creditor cont 121 = lei, trim. III sold creditor cont 121 = lei, trim. IV sold debitor cont 121 =lei).

În urma verificării fișei pe plătitor, s-a constatat că societatea a declarat prin Declarația 100 următoarele sume datorate ca impozit pe profit:

- prin declarația nr., pentru trim. I 2007 s-a declarat un impozit pe profit delei;

- prin declarația nr., pentru trim. II 2007 s-a declarat un impozit pe profit delei;

- prin declarația nr./05.12.2007, pentru trim. III 2007 s-a declarat un impozit pe profit delei;

- prin declarația nr./30.01.2008, pentru trim. IV 2007 s-a declarat un impozit pe profit de .. lei.

S-a constatat că pe cumulat societatea a declarat prin Declarația 100 un impozit pe profit aferent anului 2007 în sumă delei.

În urma verificării efectuate, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent anului 2007 pe baza veniturilor și cheltuielilor lunare înregistrate de societate, rezultând o pierdere contabilă, evidențiată în soldul debitor al contului 121, delei. Ținând cont că totalul sumelor înregistrate în contul1 la 31.12.2007 sunt delei și că totalul sumelor înregistrate în contul 691 sunt delei, rezultă o pierdere fiscală pentru anul 2007 delei.

Situația impozitului pe profit/pierderii fiscale pe trimestre se prezintă astfel:

- trim. I – profit impozabil în sumă delei, cu un impozit pe profit aferent delei;

- trim. II – profit impozabil în sumă de lei, cu un impozit pe profit cumulat aferent de lei;

- trim. III – profit impozabil în sumă delei, cu un impozit pe profit cumulat aferent de lei;
- trim. IV – pierdere fiscală delei.

1.1 În urma verificării efectuate, s-a constatat că în primul trimestru al anului 2007 societatea a declarat un impozit pe profit delei, iar în al doilea trimestru al anului 2007 a declarat un impozit pe profit delei.

Organele de control au stabilit că impozitul pe profit aferent semestrului I 2007 este de lei. Ținând cont de faptul că la trimestrul III societatea a declarat un impozit pe profit cumulat delei, iar organele de control au stabilit la nivelul trimestrului III un impozit pe profit cumulat delei, nu s-a stabilit impozit suplimentar pe cumulat, ci doar s-au calculat accesorii în sumă de lei, aferente diferenței de impozit pe profit stabilită la nivelul trimestrului II 2007, în sumă delei, (..... lei –lei –lei), pentru perioada 25.07.2007 – 25.10.2007.

Organele de control au stabilit că nu au fost respectate prevederile art. 19 și 34 alin. (1) și (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

1.2 De asemenea, organele de control au constatat că prin RIF nr.din 15.05.2007 s-a stabilit că societatea a înregistrat în perioada 01.01.2007 – 28.02.2007 cheltuieli cu dobânzile și cu asigurarea a trei autoturisme a căror achiziție nu a fost considerată de organele de control ca fiind destinată utilizării în folosul activității pe care societatea o desfășoară. Astfel, suma delei reprezintă cheltuieli ce trebuiau considerate ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru trim. I 2007.

Întrucât societatea nu a ținut cont de aspectele menționate mai sus s-a procedat la recalcularea profitului impozabil aferent trim. I 2007, majorându-se **profitul impozabil pentru acest trimestru cu suma delei.**

S-a considerat că nu au fost respectate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

1.3 Organele de control au constatat că prin ultimele acte de control s-a constatat că societatea a achiziționat în leasing trei autoturisme (contractele nr. din 04.11.2005, nr.din 01.11.2005 și nr.din 11.2005) a căror achiziție a fost considerată ca nefiind efectuată în folosul activității ce o desfășoară societatea.

Noua inspecție a considerat că **cheltuielile cu dobânzile, asigurările, penalitățile, diferențele de curs și comisioanele** pentru perioada 01.03.2007 – 31.12.2007, **în sumă de lei**, aferente celor trei contracte de leasing, nu sunt deductibile fiscal, astfel:

- pentru trim. I 2007 cheltuielile în sumă de lei;
- pentru trim. II 2007 cheltuielile în sumă delei;
- pentru trim. III 2007 cheltuielile în sumă delei;

- pentru trim. IV 2007 cheltuielile în sumă de lei.,

S-a considerat că nu au fost respectate prevederile art. 21 alin.

(1) din Legea nr. 571/2003.

1.4 De asemenea, organele de control au constatat că, potrivit graficelor de amortizare, în perioada verificată societatea avea dreptul la **cheltuieli cu amortizarea** mijloacelor fixe delei, societatea înregistrând suma de lei, **diferența de lei nefiind deductibilă fiscal**, după cum urmează:

- trim. I: cheltuieli cu amortizarea admise =lei, suma înscrisă pe cheltuială = lei, diferență nedeductibilă = lei;

- trim. II: cheltuieli cu amortizarea admise = lei, suma înscrisă pe cheltuială = lei, diferență nedeductibilă = lei;

- trim. III: cheltuieli cu amortizarea admise =lei, suma înscrisă pe cheltuială = ... lei;

- trim. IV: cheltuieli cu amortizarea admise = lei + lei (cheltuieli cu amortizarea aferente trim. III + trim. IV), suma înscrisă pe cheltuială = lei. Rezultă că societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mai puține decât cele admise, în sumă lei.

Pe total an 2007, cheltuielile cu amortizarea admise sunt delei, suma înscrisă pe cheltuială este de lei, iar diferența nedeductibilă este de lei.

Organele de control consideră că nu au fost respectate prevederile art. 21 alin. 3 lit. i) și art. 24 alin. 6 lit. a), b) și c) din Legea nr. 571/2003.

1.5 În urma inspecției fiscale s-a constatat că în luna noiembrie 2007 societatea a vândut o autoutilitară și o remorcă, înregistrând în contul3 „**Cheltuieli privind activele cedate**” suma delei.

Organele de control au constatat că valoarea de înregistrare a autoutilitarei este de lei, iar în perioada 12.09.2007 (data intrării) - noiembrie 2007 (data vânzării) societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea autoutilitarei în sumă delei.

De asemenea, s-a constatat că valoarea de intrare a remorcii este de lei, iar în perioada mai 2007 (data intrării) – noiembrie 2007 (data vânzării) societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea remorcii în sumă de

Organele de control consideră că societatea trebuia să înregistreze în contul3 valoarea rămasă neamortizată aferentă autoutilitarei și remorcii în sumă de lei (..... lei + lei –lei – = lei), **diferența de lei (.....lei – lei) fiind nedeductibilă.**

S-a considerat că nu au fost respectate prevederile art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003.

1.6 Cu privire la solicitările Gărzii Financiare, organele de control precizează că prin Procesul verbal de constatare nr.din 24.05.2008 s-au constatat următoarele:

1.6.1 În cursul anului 2007 S.C.S.R.L. a emis un număr de 29 avize de însoțire material lemnos către S.C. S.R.L., care prezentau modificări asupra cantităților înscrise pe exemplarul 1 (albastru), exemplarul 2 (roșu) și exemplarul 3 (verde).

Pe parcursul anului 2007, conform documentelor contabile puse la dispoziție, respectiv avizele de însoțire material lemnos de la S.C.S.R.L. către S.C. S.R.L., a fost livrată cantitatea de mc buștean rășinoase. În aceeași perioadă a anului 2007 S.C.S.R.L. a facturat către S.C. S.R.L. cantitatea de mc buștean rășinoase.

În urma verificării efectuate asupra documentelor transmise de Garda Financiară, s-a constatat că în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 S.C.S.R.L. a livrat către S.C. S.R.L. cantitatea de mc buștean rășinoase, diferența demc buștean fiind facturată cu factura nr./16.01.2008.

De asemenea, s-a constatat că un număr de 13 avize de însoțire material lemnos nu aparțin societățiiS.R.L., având înscris atât la expeditor, cât și la destinatar S.C. S.R.L. (facturile de achiziționare a avizelor de însoțire de la nr. – factura nr./15.10.2007 emisă de S.C.S.R.L. către S.C. S.R.L., de la nr. la nr.– factura nr./30.07.2007, emisă de S.C.S.R.L. către S.C. S.R.L. și de la nr. la nr. – factura nr./28.05.2007 emisă de S.C.S.R.L. către S.C. S.R.L..

Avizul de însoțire material lemnos nr./06.09.2007 pentru cantitatea de mc buștean rășinoase are înscris atât la expeditor, cât și la destinatar S.C.S.R.L..

În luna noiembrie 2007 societatea a livratmc buștean rășinoase cu avizul de însoțire material lemnos nr./16.11.2007, evidențiind în contabilitate în luna ianuarie 2008 venitul aferent în sumă de lei (factura nr./16.01.2008).

Organele de control consideră că **s-a diminuat venitul impozabil aferent trimestrului IV 2007 cu suma de lei**, fiind încălcate prevederile art. 155 alin. 1, art. 13 alin. 1 lit. a), art. 14 alin. 1 lit. a) și art. 19 alin. 1 din Codul fiscal.

1.6.2 Conform constatărilor Gărzii Financiare, pe parcursul anului 2007 S.C.S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă mai multe facturi fiscale emise de S.C.S.R.L., cuprinzând prestări servicii, fără a se nominaliza natura acestora.

De asemenea, în procesul-verbal al Gărzii Financiare se precizează că în facturile respective nu este precizată natura cheltuielilor respective și nici nu au fost identificate contracte de prestări servicii între cele

două firme. Valoarea totală a facturilor fiscale fără TVA este delei, iar TVA aferentă este delei.

Organele de control au constatat că în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 S.C.S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă un număr de opt facturi fiscale emise de S.C.S.R.L., cuprinzând prestări servicii, după cum urmează:

Lei				
Nr./data factură	Valoare	TVA	Total	Ce reprezintă
...../12.02.2007				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii
.....				Prestări servicii
.....				Prestări servicii
.....				Închiriere auto .....ptr. perioada 01.10.2007–30.11.2007
TOTAL				

Având în vedere că prin aceste facturi fiscale nu s-a precizat natura serviciilor efectuate și nici nu au fost identificate contracte de prestări servicii între cele două firme, în baza prevederilor art. 19 alin. 1 și 21 alin. 1 și alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003, **organele de control au considerat că suma delei este nedeductibilă** la calculul impozitului pe profit (trim. I = lei, trim. II =lei, trim. III = lei și trim. IV = lei).

1.7 În urma verificării s-a diminuat **pierdere fiscală cu suma delei**, s-a stabilit un profit impozabil delei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit de lei și accesorii delei.

CU PRIVIRE LA TVA

Prin Procesul verbal de constatare nr.din 24.05.2008, Garda Financiară a constatat că pe parcursul anului 2007 S.C.S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă un număr de 8 facturi emise de S.C.S.R.L., privind prestările de servicii, după cum urmează:

Lei				
Nr./data factură	Valoare	TVA	Total	Ce reprezintă
...../12.02.2007				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii cf contractului
.....				Prestări servicii
.....				Prestări servicii

....	....	....	....	Prestări servicii
....	....	....	....	Închiriere auto .....ptr. perioada 01.10.2007–30.11.2007
TOTAL	....	....	....	

Prin RIF nr.din 23.11.2007, organele de control au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă delei, aferente facturilor nr./30.09.2007 în valoare delei, cu TVA aferentă delei, și nr.30.09.2007 în valoare delei, cu TVA aferentă delei.

Având în vedere că societatea nu a făcut dovada că prestările de servicii au fost destinate în folosul operațiunilor taxabile (în facturile fiscale nu s-a precizat natura serviciilor efectuate și nici nu au fost identificate contracte de prestări servicii între cele două firme), s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă de lei, s-au calculat accesorii de la data de 25.03.2007 și până la data de 31.03.2009, în sumă delei.

Organele de control au constatat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, reprezentând lei impozit pe profit șilei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, reprezentând prestări servicii, în condițiile în care din facturile fiscale ce au stat la baza operațiunilor nu rezultă în ce constau serviciile respective.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 **S.C.S.R.L.** a înregistrat în evidența contabilă opt facturi fiscale emise de S.C.S.R.L., reprezentând prestări servicii în sumă delei.

În urma verificării efectuate nu au fost admise la deducere cheltuielile în sumă delei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, ce au la bază cele opt facturi, pe motiv că societatea nu a putut face dovada că prestările de servicii sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, în facturi nefiind precizată natura serviciilor efectuate și nu au fost identificate contracte de prestări servicii între cele două firme.

Prin contestația formulată, S.C.S.R.L. contestă respingerea cheltuielilor efectuate în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 în sumă delei, privind prestările de servicii efectuate de S.C.S.R.L., și implicit a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, ce au la bază următoarele facturi:

Lei				
Nr. crt.	Nr./data facturii	Valoare	TVA	Total
1				
2				
3				
4				
5				
6				
	TOTAL	....	....	....

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) și (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, unde se prevăd următoarele:

„Art. 19

Reguli generale

(1) 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. [...]

Art. 21

Cheltuieli

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

(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;”

Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 44, stipulează următoarele:

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document

justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Totodată, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr./2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, anexa nr. 1, la punctele 1 și 2, prevede că:

„A. Normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile

1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz.

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Din textele de lege citate mai sus se reține că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

De asemenea, se reține că documentele justificative trebuie să cuprindă elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate și că documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

S.C.S.R.L. contestă respingerea cheltuielilor efectuate în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 în sumă delei, susținând că reprezintă

prestările de servicii efectuate de S.C.S.R.L. în baza Contractul de subînchiriere nr.....din 03.01.2007 și că deține următoarele facturi:

Lei

Nr. crt.	Nr./data facturii	Valoare	TVA	Total
1				
2				
3				
4				
5				
6				
	TOTAL	....	....	....

La dosarul cauzei, contestatoarea depune în xerocopie Contractul de subînchiriere nr.....din 03.01.2007, încheiat între S.C.S.R.L., reprezentată prin asociatul unic, și S.C.S.R.L., reprezentată prin administrator, care are ca obiect „*folosirea bunului imobil (închiriere), constând din suprafața de mp teren curți construcții identic cu P.V. nr. situat în intravilan com. [...] În spațiul închiriat locatarul va desfășura activități de depozitare, sortare, prelucrare și alte activități specifice obiectului de activitate al societății.*”

La capitolul IV „Drepturile și obligațiile părților” se prevede următoarele:

„*Locatorul are următoarele obligații:*

a) să pună la dispoziția locatarului bunul imobil cu toate accesoriile sale în starea corespunzătoare folosinței pentru care a fost închiriat; [...]

d) să pună la dispoziția locatarului, contra cost, autoutilitara marca VW pentru desfășurarea de activități în folosul societății”

Potrivit contractului de subînchiriere prezentat de contestatoare, acesta a fost încheiat pe o durată de 2 ani, începând cu data semnării contractului, respectiv 03.01.2007, și până la data de 02.01.2009, iar la capitolul V „Prețul contractului” se prevede contravaloarea chiriei, care este delei (cu TVA)/lună pentru bunul imobil și de(cu TVA)/lună pentru autoutilitara VW

Se reține că prin contractul depus de contestatoare s-a convenit închirierea unui imobil la prețul delei (cu TVA)/lună, și punerea la dispoziția locatarului, contra cost, a unei autoutilitare.

În ceea ce privește autoutilitara, din contractul prezentat de contestatoare, capitolul IV „Drepturile și obligațiile părților”, rezultă pe de o parte că locatorul pune la dispoziția locatarului o autoutilitara contra cost, iar pe de altă parte, în contradicție cu cele menționate la capitolul respectiv, din cele

menționate la capitolul V „Prețul contractului”, rezultă că autoutilitara a fost închiriată, părțile menționând că prețul chiriei este de(cu TVA)/lună.

Din facturile existente la dosarul cauzei, nr./12.02.2007, în valoare delei și TVA delei, nr.21.02.2007, în valoare delei și TVA de lei, nr./30.03.2007 în valoare de lei și TVA de lei, și nr./20.04.2007 în valoare de lei și TVA de lei, emise de furnizorul „.....S.R.L. către cumpărătorul S.C.S.R.L., rezultă că operațiunile reprezintă „prestări servicii”, fără să fie menționat în facturi în ce constau prestațiile de servicii și fără să rezulte că acestea se referă la Contractul de subînchiriere nr.....din 03.01.2007.

Potrivit textelor de lege menționate, la calculul impozitului pe profit nu pot fi deduse cheltuielile ce au la bază documente de înregistrare în contabilitate care nu furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare, respectiv care nu cuprind elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Din facturile ce au stat la baza operațiunilor nu rezultă că prestațiile de servicii se referă la închirierea unui imobil, așa cum susține contestatoarea, prin facturi fiind menționat la modul general că operațiunile reprezintă „prestări servicii”, nefăcându-se nicio precizare la contractul depus de contestatoare.

Totodată, valorile înscrise în facturile ce au stat la baza cheltuielilor neadmise la deducere de organele de control nu corespund cu cele prevăzute prin contractul de subînchiriere prezentat de contestatoare.

De asemenea, din facturile ce au stat la baza operațiunilor nu rezultă perioada, respectiv luna, la care se referă operațiunile.

Prin contractul de subînchiriere prezentat de contestatoare sunt prevăzute prețul delei (cu TVA) / lună pentru bunul imobil și de(cu TVA) /lună pentru autoutilitară, în condițiile în care prin același contract se prevede că autoutilitara va fi pusă la dispoziția locatarului contra cost.

Prin contractul de închiriere încheiat de locator, respectiv S.C.S.R.L., cu persoana fizică, la art. 9, se prevede că *„Obiectul contractului este procurarea folosinței bunului imobil (închiriere) constând din : suprafața de mp teren curți construcții identice cu P.V. nr. [...] pe care este amplasat un banzic dobândit prin construcție în regie proprie”* la prețul delei vechi/lună.

Totodată se prevede că *„Subînchirierea în tot sau în parte a bunului închiriat sau cesiunea contractului de închiriere unui terț sunt permise numai cu acordul prealabil scris al locatorului și cu respectarea condițiilor și obținerea aprobărilor cerute pentru închiriere”*.

Având în vedere că documente de înregistrare în contabilitate nu furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare, respectiv nu cuprind elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor

efectuate, se conchide că societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de lei și pentru accesoriile în sumă delei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de lei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și majorările de întârziere în sumă delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă delei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit în sumă de sumă de lei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă delei**.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente delei, cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea taxei pe valoare adăugată aferentă prestărilor de servicii în sumă delei, în condițiile în care facturile fiscale ce au stat la baza operațiunilor nu cuprind toate informațiile prevăzute de lege.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 **S.C.S.R.L.** a înregistrat în evidența contabilă opt facturi fiscale emise de S.C.S.R.L., reprezentând prestări servicii în sumă delei, pentru care societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În urma verificării efectuate nu a fost admisă la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, pe motiv că societatea nu a putut face dovada că prestările de servicii sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, în facturi nefiind precizată natura serviciilor efectuate și nu au fost identificate contracte de prestări servicii între cele două firme.

Prin contestația formulată, **S.C.S.R.L.** contestă respingerea cheltuielilor efectuate în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 în sumă delei, privind prestările de servicii efectuate de S.C.S.R.L., și implicit a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, ce au la bază următoarele facturi:

Lei

Nr.	Nr./data facturii	Valoare	TVA	Total
-----	-------------------	---------	-----	-------

crt.				
1	/12.02.2007	....	....	....
2	....	....	....	....
3	....	....	....	....
4	....	....	....	....
5	....	....	....	....
6	....	....	....	....
	TOTAL	....	....	....

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. (1) și art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, unde se prevăd următoarele:

„ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - g):

1. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1)”.

La art. 155 alin. (5) din același act normativ, se prevede că:

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: [...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin.

(3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;”

Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 46, stipulează următoarele:

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată facturile ce stau la baza operațiunilor trebuie să cuprindă în mod obligatoriu denumirea serviciilor prestate, precum și data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile.

Din facturile ce au stat la baza operațiunilor nu rezultă în ce constau prestările de servicii și că acestea se referă la închirierea unui imobil, așa cum susține contestatoarea.

Prin facturile respective se menționează doar că operațiunile reprezintă „prestări servicii”, nefăcându-se nicio precizare în legătură cu denumirea serviciilor respective sau la contractul depus de contestatoare în susținerea cauzei.

Totodată, valorile înscrise în facturile ce au stat la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată de către societate nu corespund cu cele prevăzute prin contractul de subînchiriere prezentat în susținerea cauzei.

De asemenea, din facturile ce au stat la baza operațiunilor nu rezultă perioada, respectiv luna, la care se referă operațiunile.

Având în vedere că facturile ce au stat la baza operațiunilor nu cuprind denumirea serviciilor prestate, precum și data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile, în baza prevederilor menționate și a celor prezentate la punctul privind soluționarea impozitului pe profit din prezenta decizie, se conchide că societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată** contestația pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**

și pentru accesoriile în sumă delei, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută taxa pe valoarea adăugată în sumă de, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și majorările de întârziere în sumă delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă delei.**

Pentru considerentele prezentate și în temeiul prevederilor art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) și (4) lit. f), art. 145 alin. (1), art. 146 alin. (1) și art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 44 și 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, anexa nr. 1, pct. 1 și 2 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr./2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, coroborate cu art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

- Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C.S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 31.03.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 31.03.2009, privind suma delei, reprezentând:

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

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

