



DECIZIA nr. 63 din 2010

privind soluționarea contestației formulate de

SC X SRL,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr.../2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../2010, asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul în Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva **Deciziei de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată **nr.../2010**, și împotriva **Raportului de inspecție fiscală generală nr.../2010**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr.../2010 (transmisă la Compartimentul de soluționare a contestațiilor spre soluționare la data de 25.06.2010), solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.../2010, invocând următoarele motive:

Având în vedere faptul că raportul de inspecție fiscală și Decizia emisă cu ocazia reverificării (actele atacate) sunt foarte asemănătoare cu actele emise în baza primei inspecții fiscale, contestatara își menține motivele invocate în cuprinsul contestației înregistrate la DGFP Harghita sub nr.../2010, solicitând conexarea și analiza în cadrul soluționării prezentei contestații.

Suplimentar, invocă următoarele motive în vederea anulării în totalitate a Deciziei de impunere nr.../2010 și a raportului de inspecție fiscală nr.../2010:

- Organul de control nu a respectat condițiile de formă și comunicare a actelor întocmite în urma inspecției fiscale.
- Prin înștiințarea emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în data de 31.03.2010 aduce la cunoștință societății că în data de 29.03.2010 va avea loc discuția finală.
- Echipa de inspecție nu a reanalizat obiectivele controlului fiscal independent de constatările primei echipe. Mai mult, echipa de inspecție a preluat din primul raport capitole întregi cu metoda „copy-paste” fără a verifica măcar greșelile ortografice.
- La pct.1.2.2. și 3.2.2. din raport apare o nouă față de primul raport. Se arată că se constată modificată în plus baza de impunere cu suma de ... lei datorită relației contestatarii cu SC Y SRL. Echipa de inspecție, tratând superficial problema, a omis reverificarea și referirea la aspectele arătate la pct.1.2.2. din primul raport de inspecție.

Pe fondul problemei, cu privire la „neregulile constatate” în relațiile comerciale cu SC Q SRL și SC W SRL, contestatara solicită ca organul de soluționare a contestațiilor să aibă în vedere cele arătate în acest sens în cuprinsul primei contestații nr.../2010, precum și următoarele motive de nerealitate și nelegalitate a celor stabilite (și) de cea de a doua echipă de inspecție:

În ce privește instalarea de internet și disponibilitate garantată pentru clienți, servicii efectuate de către SC Q SRL în baza contractului nr.../2006: echipa de inspecție a pornit de la premisa falsă și greșită (contrară principiului general de nevinovăție) că în condițiile în care SC Q SRL nu și-a onorat obligațiile declarative pe o parte din perioada în care a avut relații contractuale cu societatea contestatară, contestatara ar avea legătură cu acest fapt. Echipa de inspecție nu dovedește nimic, nu realizează control încrucișat așa cum se dispune prin Decizia de soluționare a contestației asupra rezultatelor primului control, rezumându-se a copia din primul raport considerentele fără nicio relevanță și chiar fără sens. Toate acestea însă, nu au nici o legătură cu contestatara și cu cauza de față. Societatea consideră că nu poate fi sancționată pentru deficiențele constatate la furnizorul de servicii, faptul că SC Q SRL nu și-a onorat obligațiile declarative pentru o parte din perioada contractuală, nu poate fi imputată contestatarii. Serviciile contractate au fost efectuate (cu angajați legal sau fără angajați legal până în anul 2008 și în anul 2008), iar societatea a achitat prețul serviciilor efectuate. Pentru declarațiile aferente și pentru modul, respectiv numărul persoanelor care au lucrat efectiv pentru furnizor, SC Q SRL poartă în exclusivitate și în totalitate răspunderea.

Se arată în mod tendențios că la decontarea facturilor s-ar fi evitat plățile prin instrumente de plată bancare, preferându-se plățile în numerar. În

condițiile în care contravaloarea serviciilor sunt încasate în numerar de la persoane fizice, contestatara consideră, că și plățile în numerar sunt perfect legale, astfel se evită plata comisioanelor.

Contestatara precizează că, s-a procedat în mod legal și corect în relația cu acest furnizor, deductibilitățile efectuate fiind perfect legale.

În ceea ce privește efectuarea serviciilor contractate, echipa de inspecție nu a solicitat relații de la contestatar (sau de la firma care a efectuat serviciile) și nici nu amintește măcar de cele 1338 de depanări (disponibilitate garantată pentru clienți), rezumându-se a efectua un calcul greșit și fără nici o relevanță. Simpla împărțire a valorii totale a facturilor la prețul stabilit inițial pentru o instalare/depanare este greșită și fără relevanță – în condițiile în care aceste facturi cuprind și service (disponibilitate garantată pentru clienți), iar prețul inițial stabilit a fost majorat din anul 2008 (este adevărat că fără act adițional la contract, dar în deplină concordanță cu evoluția prețurilor de pe piață – menționează contestatara).

Echipa de inspecție nu a considerat necesar a clarifica nivelul și valoarea depanărilor, operațiuni care cuprind o gamă extrem de variată de lucrări: de la simpla conectare a aparaturii la rețeaua electrică (societatea avea cazuri când utilizatorii au anunțat nefuncționarea sistemului și echipa de depanare care s-a deplasat la fața locului a constatat că aparatele nu sunt conectate la rețea), la reglaje de diferite complexități și până la suplimentarea puterii semnalului (la adresa reclamantului sau pentru toată zona). Echipa de inspecție nu a considerat necesar nici să clarifice pentru câte contracte încheiate anterior (clienți în așteptare) a instalat internetul SC Q SRL.

Contestatara menționează că, echipa de inspecție nu a considerat necesar a clarifica nici primele două facturi (../2006 și ../2006) pe care este evidențiat că sunt întocmite în baza contractului nr../2006 dar nu este înscris un număr de instalări/depanări. Cele două facturi reprezintă plata către SC Q SRL pentru perioada de la încheierea contractului și până la finele anului 2006, perioadă în care personalul SC Q SRL a activat alături de personalul societății contestatate pentru a se specializa în domeniul de activitate. Identică este situația și cu factura nr../2007 (pe care de asemenea sunt evidențiate instalări/depanări), factura emisă pentru pregătirea unei rețele stradale într-o zonă nouă.

Chiar dacă SC Q SRL nu a evidențiat în mod distinct pe facturi diversele servicii efectuate (instalare sau service), echipa de inspecție nu a dovedit și nici nu a cercetat măcar că aceste servicii nu ar fi fost efectuate. Contestatara consideră chiar absurd a se insinua așa ceva, în condițiile în care este o firmă privată și nu plătește nici măcar un leu pentru ceva ce nu s-a efectuat în favoarea sa.

Echipa de inspecție a făcut abstracție totală de contractele anterioare relației cu SC Q SRL, de contractele încheiate în perioada arătată și de lista problemelor anunțate/rezolvate și susține că contestatara nu a prezentat documente justificative pentru prestarea efectivă a serviciilor.

Pentru aceste motive, contestatara consideră că susținerile echipei de inspecție cu privire la relația sa contractuală cu SC Q SRL sunt nefondate și nedovedite, iar obligațiile de plată stabilite suplimentar din această cauză sunt nelegale.

În ceea ce privește lucrările și serviciile efectuate de către SC W SRL în baza contractului nr.../2008, contestatara invocă următoarele:

La acest capitol, echipa de control a înțeles și reținut unele aspecte relevante din contestația anterioară și în special din Decizia de soluționare a contestației, la cele 8 relee de retransmisie recunoscând că valoarea acestora este deductibilă fiscal.

Chiar dacă din definițiile prevăzute de legislația în materie gardul de protecție ar putea fi încadrat în categoria mijloacelor fixe, echipa de inspecție a tratat superficial modul de determinare a valorii acestora. A luat în considerare valoarea arătată în devize pentru garduri, fără a observa că aceste valori reprezentau valoarea însumată a gardului ca obiect și a lucrărilor de asamblare, montare și vopsire a acestora. Scăzând valoarea lucrărilor de asamblare, montare și vopsire, valoarea reală a gardurilor este sub limita de 1.800 lei/bucată, astfel că ele nu se încadrează în categoria mijloacelor fixe.

Contestatara a atașat fotografii ale gardurilor în cauză, fotografii din care este lesne de observat că montajul respectiv vopsirea fiecărui gard valorează mult peste 400 lei, ceea ce înseamnă că valoarea fiecărui gard este sub 1.800 lei – deci nu este mijloc fix, iar deducerea a fost legală.

În cazul în care nu se impune desființarea în totalitate a actelor atacate, contestatara solicită analiza cererii subsidiare de desființare parțială a Deciziei de impunere nr.../2010 respectiv raportului de inspecție fiscală nr.../2010.

În ceea ce privește încadrarea sau nu a gardurilor în categoria mijloacelor fixe, consideră că legislația este incompletă și interpretabilă, situație în care de regulă se aplică soluțiile prezentate de specialiști și practicieni. Societatea consideră în continuare că gardurile nu sunt mijloace fixe, însă în situația în care organul fiscal apreciază în mod contrar, nu se poate opune deciziei.

În acest caz solicită calcularea/menținerea obligațiilor de plată – impozit pe profit și majorări – aferente deducerii valorii totale de ... lei a gardurilor montate în jurul releelor.

În ceea ce privește tarifele majorate aplicate de către SC Q SRL pentru prestațiile efectuate începând cu anul 2008, a avut o convenție verbală prin care s-a acceptat aceste tarife majorate de la 86,69 la 107,57 lei/prestație. Însă această majorare de tarif a fost inevitabilă în condițiile de atunci a pieței.

La contestație se anexează fotografii și copiile actelor la care s-a făcut referire în cuprinsul acesteia.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul la Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2006-31.12.2008.

În legătură cu impozitul pe profit:

În urma verificării cheltuielilor principale s-a urmărit realitatea acestor cheltuieli și înregistrările acestora pe baza documentelor justificative. Având în vedere ponderea mare din totalul cheltuielilor s-au verificat facturile de la două societăți din .., SC W SRL, RO.. și SC Q SRL, RO...

1.2.1 Din analiza evidenței contabile și a tranzacțiilor societății verificate au rezultat următoarele cazuri în care au rezultat obligații fiscale:

Pentru analiza datelor documentelor emise de către SC Q SRL s-au accesat datele publice de pe site-ul Oficiul Național al Registrului Comerțului al Ministerului Finanțelor Publice, din datele extrase din dosarul fiscal al SC Q SRL la organul fiscal competent, AFP, s-a stabilit onorarea parțială a obligațiilor declarative vizând livrările vizate pe trei semestre, pentru perioada 01.01.2007-30.06.2008, parte a perioadei supuse inspecției.

S-a stabilit un risc al autorității fiscale vizând documentele emise de SC Q SRL din următoarele considerente:

- nu s-au onorat obligațiile declarative de către acest furnizor în termen pentru perioada semestrului II 2007, semestrul I 2008 vizând facturile emise către SC XSRL. Prin neincludarea în declarații a celor facturate de către acest furnizor nu putea fi TVA colectată real și efectiv.

- față de facturile emise de SC Q SRL către SC XSRL, s-a consemnat la o altă societate din .., recent verificată de prezenta echipă de inspecție (raport nr. ../2009), emiterea de facturi de SC Q SRL într-un alt segment, a livrat materiale de construcții și materii prime și materiale auxiliare pentru fabricare de mobilier în condițiile în care nu a avut angajați în anul 2008.

Se concluzionează faptul, că SC Q SRL nu a îndeplinit obligațiile declarative menționate, existând suspiciune întemeiată privind lipsa de documente de proveniență, aferente livrărilor de bunuri și servicii, nu a avut angajați, a emis facturi către SC XSRL, în condițiile în care există neconcordanțe vizând declararea tranzacțiilor, declararea obligațiilor fiscale.

În vederea clarificării acestor aspecte s-a dispus efectuarea unei inspecții fiscale generale la SC Q SRL și s-a trimis Avizul de inspecție fiscală nr.../2010 prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire. Datorită faptului că societatea nu funcționează la sediul declarat Avizul a fost returnat Activității de Inspecție Fiscală.

S-a consemnat în perioada supusă controlului contabilizarea unor lucrări de instalare internet, s-au contabilizat ca cheltuieli și s-a dedus TVA la

facturile anexate (anexele nr. 4/1-4/44) – cu baza impozabilă de ... lei și TVA aferentă în suma de ... lei.

SC X SRL a prezentat contractul de prestări servicii nr.../2006 încheiat cu SC Q SRL, din care s-a constatat că există neconcordanțe în ceea ce privește datele referitoare la valabilitatea contractului: la punctul 3.1 se specifică ca durata contractului este de 1 an și în același timp se precizează că, contractul este încheiat pe perioadă nedeterminată. Conform pct. 4.1 din contract a fost stabilit prețul prestației la 86,96 lei inclusiv TVA pentru fiecare client, față de care a fost facturată în anii 2006 și 2007 suma de 86,96 lei/prestație iar în anul 2008 suma de 107,57 lei/prestație. Tariful de 107,57 lei/prestație a fost acceptat în mod nejustificat de SC X SRL având în vedere că în cursul inspecției fiscale nu au fost prezentate acte adiționale la contract sau alte documente din care să reiasă majorarea ulterioară a tarifului.

Obiectul contractului nr.../2006 îl reprezintă instalarea, activarea internetului la clienți precum și disponibilitatea garantată pentru clienți de către SC Q SRL.

Așa cum s-a menționat prețul prestației este stabilit pentru fiecare client ceea ce include atât instalarea, activarea internetului cât și eventualele intervenții. SC X SRL a prezentat organelor de inspecție situația contractelor cu abonații din perioada verificată și situația problemelor apărute la abonați. Administratorul societății a specificat că de la data încheierii contractului nr.../2006 instalarea și activarea internetului a fost efectuată numai de către SC Q SRL. Din documentele puse la dispoziția organului de control s-a constatat că nu mai sunt încheiate alte contracte cu persoane fizice sau juridice pentru acest tip de prestație. Din situația contractelor abonaților s-a constatat că în perioada 01.08.2006 – 31.12.2008 au fost încheiate un număr de 754 de contracte pentru servicii de furnizare internet, instalarea și activarea internetului fiind efectuate de către SC Q SRL.

Contractul nr.../2006 este parțial înscris pe facturile în cauză, sunt cazuri în care nu se efectuează cuantificarea serviciilor. Prin însumarea facturilor emise de SC Q SRL rezultă suma de ... lei inclusiv TVA. Raportând această valoare la tariful stabilit pentru fiecare client rezultă un număr de peste 1.800 de clienți pentru care SC Q SRL a instalat și activat internetul, fapt ce nu este în concordanță cu evidența contractelor abonaților din perioada 01.08.2006-31.12.2008.

Organul de inspecție precizează că în cursul inspecției fiscale contribuabilul nu a prezentat documente pentru justificarea prestării efective a serviciilor. Prin aceasta s-au încălcat prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea nu a prezentat documente cu care să justifice prestarea efectivă a serviciilor cum menționează pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal. Faptul că majoritatea facturilor au fost întocmite în conformitate cu art.145 alin.8 lit.a

din Legea nr.571/2003, nu exclude necesitatea justificării realității operațiunilor și dacă serviciile au fost efectiv prestate. Copiile facturilor emise de SC Q SRL precum și centralizatorul acestora este anexat la Raportul de inspecție fiscală.

1.2.2. SC X SRL a contabilizat și a dedus cheltuieli cu transportul pe baza facturilor nr.33, 27, 35, 32, 21, 29 în valoare de ... lei și TVA aferentă de ... lei emise de SC Y SRL din .. Aceste facturi au fost emise fără datele privind expediția și numele delegatului. Data emiterii facturilor a fost menționată parțial pe facturile emise, facturile fiind înregistrate în contabilitate de către SC X SRL la data la care au fost primite. De asemenea pe facturi nu este specificat obiectul transportului precum și ruta pe care s-a efectuat transportul. SC Y SRL nu a declarat aceste livrări în Decontul de TVA și în Declarația informativă privind livrările/achizițiile efectuate pe teritoriul național. După emiteria acestor facturi către SC X SRL, domnul BA, având calitatea de asociat unic și administrator la SC Y SRL a înstrăinat părțile sociale deținute și a fost revocat din funcția de administrator. În cursul inspecției fiscale SC X SRL nu a putut dovedi că aceste cheltuieli sunt destinate obținerii de venituri impozabile.

1.2.3 În cursul inspecției s-au supus analizei și facturile emise de către SC W SRL, RO .., ...

S-a consemnat la SC X SRL contabilizarea unor lucrări înscrise în facturile emise de SC W SRL, nr. ../2008, ../2008 în sumă totală de ... lei.

Aceste lucrări facturate erau prestări servicii aferente releurilor pe care SC X SRL le deține respectiv amenajări de teren, vopsire turnuri, montare paratrăsnet. În cursul inspecției fiscale s-a acceptat deductibilitatea acestor cheltuieli.

Pentru releurile deținute de societate s-au fabricat și s-au montat garduri de siguranță conform devizelor de lucrări. Valoarea gardurilor de siguranță din locațiile Bagy, Suko, Kanyad este ... lei pentru fiecare gard, iar pentru gardurile din locațiile Săcel, Inlaceni, Hoghia, Porumbenii Mici, Crișeni valoarea pentru fiecare gard este de ... lei.

Având în vedere cele de mai sus, gardurile de siguranță montate în cele 8 locații constituie mijloace fixe supuse amortizării. Prin includerea acestor achiziții pe cheltuieli cu serviciile s-au încălcat prevederile art.24 alin.1 din Legea nr.571/2003, care precizează „**(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.**”

Valoarea însumată pentru aceste mijloace fixe este ... lei.

Având în vedere cele menționate la pct.1.2.1.-1.2.3. s-a procedat la majorarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu ... lei și s-a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei. S-au calculat majorări de întârziere pentru impozitul pe profit suplimentar de la data scadenței până la data inspecției (29.03.2010) în sumă de ... lei.

În legătură cu taxa pe valoarea adăugată:

3.2.1 La sumele stabilite suplimentar din cauza neprezentării de documente, care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de internet facturate de către SC Q SRL, prezentat în detaliu la punctul 1.2.1, contribuabilul datorează TVA și accesorii.

Organul de inspecție fiscală la stabilirea obligației de plată a precizat, ca persoanele impozabile pot beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii dacă fac dovada realității și necesității acestora pentru nevoile firmei și dacă facturile în cauză sunt corect întocmite.

În sensul art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru a fi deductibilă TVA aferentă bunurilor care s-au achiziționat, acestea trebuie justificate că sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.

Baza de impunere modificată este de ... lei și TVA de plată în sumă de ... lei.

3.2.2 SC X SRL a contabilizat și a dedus cheltuieli cu transportul pe baza facturilor nr...., .., ., .., .., .. în valoare de ... lei și TVA aferentă de ... lei emise de SC Y SRL din ... Aceste facturi au fost emise fără datele privind expediția și numele delegatului. Data emiterii facturilor a fost menționată parțial pe facturile emise, facturile fiind înregistrate în contabilitate de către SC X SRL la data la care au fost primite. De asemenea pe facturi nu este specificat obiectul transportului precum și ruta pe care s-a efectuat transportul. SC Y SRL nu a declarat aceste livrări în Decontul de TVA și în Declarația informativă privind livrările/achizițiile efectuate pe teritoriul național.

În cursul inspecției fiscale SC X SRL nu a putut dovedi că aceste cheltuieli sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003. Baza de impunere modificată este de ... lei, TVA de plată este de ... lei.

Așa cum s-a menționat la punctele 3.2.1. și 3.2.2. baza impozabilă privind TVA s-a majorat cu ... lei pentru care s-a calculat TVA suplimentară în sumă de ... lei. S-au calculat majorări de întârziere aferente TVA până la data inspecției (29.03.2010) în sumă de ... lei.

Sinteza constatărilor inspecției fiscale

În cursul și ca efect al inspecției fiscale s-au stabilit următoarele obligații de plată suplimentare:

- impoziti pe profit ... lei
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ... lei
- TVA ... lei
- majorări de întârziere aferente TVA ... lei
- Total ... lei

Având în vedere că inspecția fiscală a fost efectuată în baza Deciziei nr.3/68/15.01.2010 privind soluționarea contestației formulate de SC X SRL prin care s-a dispus reverificarea perioadei controlate s-au ținut cont și de prevederile art.213 alin.3 din OG nr.92/2003 republicată care precizează: „(3) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac.”

Prin Decizia de impunere nr. ../2009 și Raportul de inspecție fiscală nr.../2009 s-au stabilit următoarele obligații de plată suplimentare:

- impozit pe profit ... lei
- majorări de întârziere aferente impozitului ... lei
- TVA ... lei
- majorări de întârziere aferente TVA ... lei

Total ... lei

Având în vedere că sumele stabilite suplimentar în urma reverificării sunt mai mari decât cele stabilite prin Decizia de impunere nr.../2009, conform art.213 alin.3 din OG nr.92/2003 s-au menținut sumele suplimentare constatate inițial pentru care s-au actualizat majorările de întârziere pentru sumele neachitate până la data de 29.03.2010.

În concluzie societatea datorează următoarele obligații suplimentare la bugetul de stat:

- impozit pe profit ... lei
- majorări de întârziere aferente impozitului ... lei
- TVA ... lei
- majorări de întârziere aferente TVA ... lei

Total ... lei

III. Prin decizia de impunere nr. ../2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, s-a stabilit suplimentar suma totală de ... lei, reprezentând:

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

Obligațiile fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. ../2009 au avut la bază următoarele constatări privind perioada 01.01.2006-31.12.2008, efectuate prin raportul de inspecție fiscală nr.../2009 încheiat de Activitatea de inspecție fiscală:

- înregistrarea unor lucrări de instalare internet, ca cheltuieli și TVA deductibil, de ... lei și TVA aferentă în suma de ... lei, respectiv contabilizarea unor bunuri – țevi, corniere – în sumă de ... lei și TVA aferentă în suma de ... lei, înscrise în facturile emise de către SC Q SRL Cristuru Secuiesc, în condițiile în care SC X SRL cu ocazia inspecției fiscale a prezentat un contract de prestări de servicii, dar s-a constatat, că acest contract este parțial înscris pe facturile în cauză și sunt cazuri în care nu se efectuează cuantificarea serviciilor, contribuabilul neaducând justificări

necesare privind prestarea efectivă a serviciilor. Organul de inspecție fiscală a concluzionat, că furnizorul SC Q SRL nu a îndeplinit obligațiile declarative menționate, existând suspiciune întemeiată privind lipsa de documente de proveniență, aferente livrărilor de bunuri și servicii, acesta neavând nici angajați;

- înregistrarea unor lucrări înscrise în facturile emise de SC W SRL, nr. ../2008, ../2008, în sumă totală de ... lei, conform devizelor. Organul de inspecție fiscală a considerat, că aceste lucrări facturate reprezintă investițiile aferente releurilor din cele 8 locații, care se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, iar prin trecerea lor pe cheltuieli (628-401) a fost diminuat neadecvat profitul impozabil al anului 2008;

- organul de inspecție fiscală face referire la deficiențele constatate la furnizorii SC Q SRL și SC W SRL, prin analizarea bazelor de date a ONRC, MFP, AFP, neacceptarea deductibilităților sunt motivate și prin invocarea prevederilor alin. (1) al art. 11 din Codul fiscal și art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora la stabilirea sumei unei obligații fiscale autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

SC X SRL a formulat contestație împotriva deciziei de impunere nr. 987/29.09.2009, aceasta fiind desființată prin decizia nr.3/68 din 2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita și s-a dispus reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul deciziei de impunere contestate, în sensul celor reținute în motivarea deciziei de soluționare.

Motivele desființării deciziei de impunere nr. ../2009 au fost:

- organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză întemeiată asupra realității și necesității prestării serviciilor și bunurilor facturate de către furnizorul SC Q SRL;

- motivele invocate de organul de control nu au fost în toate cazurile întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, s-au bazat pe informațiile din diferite baze de date și pe suspiciuni, dar fără să aibă la bază cel puțin o inspecție sau un control încrucișat la furnizorul în cauză;

- organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză întemeiată cu privire la încadrarea lucrărilor în cauză în categoria mijloacelor fixe, neținând cont de prevederile cu privire la definiția mijlocului fix;

- în decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată contestată motivul de fapt este prezentat foarte sintetic, contrar OMFP nr.972/2006 potrivit căruia la motivul de fapt „se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale”.

IV. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. Referitor la modul de reverificare a celor dispuse prin decizia nr. 3/68 din 2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au respectat procedura de reverificare, în condițiile în care acestea nu au ținut cont de dispozițiile deciziei de desființare, și nici de prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, referitoare la cuantumul obligațiilor fiscale, perioada, operațiunile și măsurile ce pot face obiectul actului administrativ fiscal prin care s-a efectuat reverificarea.

În fapt, decizia de impunere nr.../2010 contestată a fost emisă în urma reverificării a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.01.2006-31.12.2008, în baza deciziei nr. 3/68 din 2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita, prin care s-a decis desființarea deciziei de impunere nr. ../2009.

Prin contestație societatea arată, că noua echipă de control care a efectuat reverificarea nu a ținut cont de decizia de soluționare a primei contestații, prin care s-a dispus, așa cum prevede legea, reverificarea cu obiective clare și precizări, și consideră, că și noua echipă de control a venit cu ideea preconcepută de a întocmi un nou raport și o nouă decizie de impunere care să mențină constatările și dispozițiile primei inspecții fiscale. Mai mult, echipa de inspecție a preluat din primul raport capitole întregi cu metoda „copy-paste” fără a verifica măcar greșelile ortografice. Contestatara consideră, că echipa de inspecție, tratând superficial problema, a omis reverificarea și referirea la aspectele arătate la pct.1.2.2. din primul raport de inspecție, iar la la pct.1.2.2. și 3.2.2. din raport apare o noutate față de primul raport, se constată modificată în plus baza de impunere cu suma de ... lei datorită relației cu SC Y SRL.

În drept, art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Cu privire la procedura reverificării dispuse prin decizia de desființare a deciziei de impunere, Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 prevede:

*“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar **verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.***”

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Astfel, legiuitorul a prevăzut ca în situația desființării actului administrativ fiscal, reverificarea va viza aceeași perioadă și același obiect al contestației, iar prin noul act administrativ fiscal, întocmit strict conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili sume mai mari decât cele din actul desființat.

În cauză, reverificarea a avut la bază, după cum s-a arătat, împrejurarea desființării deciziei de impunere nr. ../2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, fapt menționat și prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei de impunere nr.../2010 actual contestată.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr. ../2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ../2009 desființată, față de raportul de inspecție fiscală nr.../2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../2010, se reține că **organele de inspecție fiscală au efectuat constatări noi**, care nu se regăsesc în raportul de inspecție fiscală nr. ../2009, **cu încălcarea pct.12.7** din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, **în plus stabilind impozit pe profit, TVA și majorări de întârziere, mai mari decât cele stabilite prin decizia de impunere nr. ../2009 desființată.**

Spre exemplificare, prin raportul de inspecție fiscală nr. ../2009 nu s-a acceptat la deducere suma de ... lei reprezentând cheltuielile cu prestările de servicii facturate de SC Q SRL în baza contractului de prestări servicii nr.../2006 și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei, contravaloarea a 33 facturi, față de care prin raportul de inspecție fiscală nr.../2010 (reverificare) nu s-a acceptat la deducere suma de ... lei reprezentând cheltuielile cu prestările de servicii facturate de SC Q SRL în baza contractului de prestări servicii nr../2006 și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei, contravaloarea a 44 facturi, adică 11 facturi în plus, care la inspecția fiscală din 29.09.2009 au fost acceptate.

Sau prin raportul de inspecție fiscală nr.../2010 (reverificare) nu s-a acceptat la deducere cheltuielile cu transportul pe baza facturilor nr.33, 27, 35, 32, 21, 29 în valoare de ... lei și TVA aferentă de ... lei emise de SC Y SRL din .., operațiuni care nu constituiau obiectul contestației și nici a deciziei de impunere desființate.

De asemenea, conform raportului de inspecție fiscală nr.../2010, organele de inspecție fiscală au reluat calculul majorărilor de întârziere, aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată suplimentar stabilite și pentru perioada de la emiterea deciziei de impunere nr. ../2009 și

până la emiterea deciziei de impunere nr.../2010, **cu încălcarea pct.12.7** din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, stabilind pentru impozitul pe profit majorări de întârziere în sumă totală de ... lei și pentru TVA majorări de întârziere în sumă totală de ... lei, calculate pentru perioada 26.01.2007 - 29.03.2010, adică la impozitul pe profit în plus de ... lei și la TVA în plus de ... lei.

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă, că organele de inspecție fiscală au efectuat constatări noi, **cu încălcarea pct.12.7** din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, neținând cont nici de dispozițiile deciziei de desființare nr.3/68/2010, prin care s-a precizat în mod expres reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul deciziei de impunere contestate, se anulează obligațiile suplimentare stabilite în urma noilor constatări, respectiv impozit pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

De asemenea, se anulează majorările de întârziere calculate pe perioada 30.09.2009 – 31.03.2010, la impozitul pe profit suma de ... lei și la TVA suma de ... lei.

2. Referitor la obligațiile suplimentare de plată, reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este ca Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, să se pronunțe asupra acestor obligații fiscale, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nici prin verificare nu a făcut o analiză întemeiată asupra cheltuielilor cu instalarea și activarea internetului la clienți și disponibilitate garantată pentru clienți înregistrate de SC X SRL în perioada decembrie 2006 – martie 2008, în baza a 33 facturi fiscale emise de către SC Q SRL în calitate de societate prestatoare.

În fapt, SC X SRL a înregistrat în perioada decembrie 2006 – martie 2008, în baza a 33 facturi fiscale emise de SC Q SRL Cristuru Secuiesc conform contractului de prestări servicii nr.../2006, cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit în suma de ... lei reprezentând prestări servicii de instalare și activare a internetului la clienți și disponibilitate garantată pentru clienți și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

Organul de inspecție fiscală nu a acceptat deductibilitatea acestor cheltuieli și a taxei pe valoarea adăugată, motivat de faptul că SC X SRL nu a putut face dovada prestării efective a serviciilor.

Societatea contestată prin contestația depusă susține, că s-a procedat în mod legal și corect în relația cu furnizorul de servicii SC Q SRL, deductibilitățile efectuate fiind perfect legale, precizând, că organul de

inspecție fiscală nu a solicitat relații și nici nu face referire la cele 1338 de depanări (disponibilitate garantată pentru clienți), rezumându-se a efectua un calcul greșit și fără nici o relevanță. Simpla împărțire a valorii totale a facturilor la prețul stabilit inițial pentru o instalare/depanare este greșită și fără relevanță – în condițiile în care aceste facturi cuprind și servicii (disponibilitate garantată pentru clienți), iar prețul inițial stabilit a fost majorat din anul 2008 în deplină concordanță cu evoluția prețurilor de pe piață.

În drept, în ce privește impozitul pe profit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(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.”

iar potrivit art. 21 (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”

Totodată, art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede în mod expres cheltuielile care nu sunt deductibile, astfel:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

*m) **cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte**”.*

În speță sunt incidente și prevederile art.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, potrivit căror:

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

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

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

În ce privește regimul deducerilor a taxei pe valoarea adăugată, până la 31.12.2006 au fost aplicabile prevederile art. 145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră:

„ (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;[...]*

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) *pentru 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, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.”*

De la 01.01.2007 erau aplicabile prevederile art. 145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, “Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă **taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) operațiuni taxabile;”

Iar art. 146 reglementează condițiile de exercitare a dreptului de deducere, care la alin.1 lit.a) prevede:

“(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);”.*

Conform prevederilor legale mai sus citate rezultă faptul ca legiuitorul a condiționat deductibilitatea cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferentă, ca acestea să fie efectuate în scopul realizării de venituri, să aibă legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile și factura să cuprindă toate informațiile prevăzute de lege, iar în cazul cheltuielilor cu prestările de servicii deductibilitatea este condiționată și de existența contractului de prestări servicii și prestarea efectivă a acestora.

Ori, organele de inspecție fiscală nu au acceptat deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de instalare și activare a internetului la clienți și disponibilitate garantată pentru clienți și a taxei pe valoarea adăugată, pe

motivul că societatea contestată nu a putut face dovada prestării efective a serviciilor (singurul motiv de fapt trecut în decizia de impunere contestată).

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, se reține ca între cele două societăți comerciale s-a încheiat contractul de prestări servicii nr.1/01.08.2006, SC Q SRL ca prestator și SC X SRL ca beneficiar, din care reiese potrivit CAP II pct.2.1 ca obiectul acestuia îl reprezintă:

- instalare și activare internet la clienți;
- disponibilitate garantată pentru clienți,

la CAP IV prețul contractului, conform pct. 4.1 este stabilit prețul prestației la 86,96 RON/ client, inclusiv TVA, iar conform pct. 4.2 prețul se va plăti conform facturilor emise către beneficiar.

În dosarul cauzei au fost depuse evidența contractelor cu abonații la internet, care pentru perioada 01.01.2004 – 30.12.2008 conține 1.076 abonați și lista serviciilor cu problemele clienților rezolvate în perioada ianuarie 2007 – martie 2008, care conține 1.338 poziții.

Analizând facturile emise de SC Q SRL periodic către beneficiarul SC X SRL, rezultă, că în acestea sunt menționate prestări de servicii conform contractului nr.../2006, perioada, cantitatea și prețul unitar (existând 2 facturi din decembrie 2006 în care nu sunt specificate cantitatea și prețul unitar).

În urma analizării perioadei 1 ianuarie 2007 – 22 martie 2008 (data ultimei factură), rezultă, că în această perioadă s-au înregistrat 322 contracte noi și 1.300 intervenții cu probleme, în total 1.622 operațiuni, față de care pentru această perioadă SC Q SRL a facturat 1.520 operațiuni, deci cu 122 mai puțin din totalul înregistrat.

Organul de inspecție fiscală stabilește, că prin însumarea facturilor emise de SC Q SRL rezultă un număr de peste 1.800 de clienți pentru care SC Q SRL a instalat și activat internetul, fapt ce nu este în concordanță cu evidența contractelor abonaților din perioada 01.08.2006 - 31.12.2008, precizând, că obiectul contractului nr.../2006 îl reprezintă instalarea, activarea internetului la clienți cât și disponibilitate garantată pentru clienți, considerând că în tarif este inclusă atât instalarea internetului cât și eventualele intervenții sau depanări. Cu toate, că într-un fel se recunoaște valabilitatea contractului, totuși organul de inspecție fiscală nu acceptă deductibilitatea niciunei facturi pe motiv ca SC X SRL nu demonstrează (cu situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare), că serviciile au fost efectiv prestate, nerecunoscând ca documente justificative contractele încheiate cu clienți și lista serviciilor cu problemele clienților rezolvate.

Față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală, societatea contestată susține, că serviciile facturate au fost efectiv prestate – dovadă contractele încheiate, precum și lista serviciilor efectuate la clienți cu problemele anunțate în perioada ianuarie 2007 – martie 2008, iar că SC Q SRL nu a evidențiat în mod distinct pe facturi diversele servicii efectuate (instalare sau service), echipa de inspecție nu a dovedit și nici nu a cercetat

măcar că aceste servicii nu ar fi fost efectuate, necesitatea efectuării acestor cheltuieli rezultă însăși din specificul de activitate a societății, iar încadrarea acestor cheltuieli de către echipa de control în categoria celor nedeductibile este greșită.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr.../2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../2010 contestată, întocmite în urma deciziei nr.3/68/2010, prin care s-a desființat Decizia de impunere nr. ./2009, rezultă că organele de inspecție fiscală nici în urma reverificării nu au făcut o analiză întemeiată asupra celor dispuse prin decizia de desființare, respectiv “o analiză întemeiată asupra realității și necesității prestării serviciilor și bunurilor facturate de către SC Q SRL, motivele invocate nu sunt în toate cazurile întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”, astfel cauza supusă soluționării rămânând neclarificată, mai concret deductibilitatea a celor 33 facturi fiscale emise de SC Q SRL conform contractului de prestări servicii nr.../2006.

Având în vedere cele reținute prin prezenta decizie și faptul, că organele de inspecție fiscală nici în urma reverificării nu au făcut o analiză întemeiată asupra realității și necesității prestării serviciilor facturate de către SC Q SRL, în temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se va desființa** decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală pentru **impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni, mai concret deductibilitatea a celor 33 facturi fiscale emise de SC Q SRL conform contractului de prestări servicii nr.../2006, în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

La reverificare organele de inspecție fiscală vor ține cont de prevederile pct. 12.7, 12.8 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 și de prevederile art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale. Totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de societate în susținerea cauzei, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor referitoare la modul de exercitare a dreptului de deducere de către contribuabil trebuie făcută, în primul rând, de organul de inspecție fiscală.

3. Referitor la obligațiile suplimentare de plată, reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă

organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit această obligație suplimentară de plată, în condițiile în care cheltuielile cu producerea și/sau achiziționarea mijloacelor fixe, din punct de vedere fiscal, se recuperează prin deducerea amortizării aferente.

În fapt, SC W SRL, în lunile noiembrie, decembrie 2008, a efectuat diferite lucrări la cele 8 releuri de internet pentru SC X SRL, în valoare totală de ... lei.

Aceste lucrări au fost înregistrate ca cheltuieli cu prestări de servicii la releuri, deduse integral la determinarea profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, că de fapt în aceste lucrări sunt incluse și cele 8 garduri de siguranță conform devizelor de lucrări. Valoarea gardurilor de siguranță din locațiile Bagy, Suko, Kanyad este ... lei pentru fiecare gard, iar pentru gardurile din locațiile Săcel, Inlaceni, Hoghia, Porumbenii Mici, Crișeni valoarea pentru fiecare gard este de 2.190 lei, astfel acestea constituie mijloace fixe supuse amortizării, iar prin includerea acestor achiziții pe cheltuieli cu serviciile societatea a încălcat prevederile art.24 alin.1 din Legea nr.571/2003.

În drept, amortizarea fiscală este reglementată de art. 24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:[...]

b) mijloacele fixe puse în funcțiune parțial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporală; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor;[...]

d) *investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...]*”

Conform prevederilor legale mai sus citate se reține ca cheltuielile cu achiziționarea mijloacelor fixe, din punct de vedere fiscal, se recuperează prin deducerea amortizării aferente.

Având în vedere că gardurile în cauză se încadrează în categoria mijloacelor fixe, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acceptat la deducere ca cheltuieli cu servicii, ca urmare se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerer refritor la impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației argumentele contestatoarei potrivit cărora valoarea arătată în devize pentru garduri, reprezentau valoarea însumată a gardului ca obiect și a lucrărilor de asamblare, montare și vopsire a acestora, având în vedere prevederile legale arătate potrivit cărora aceste cheltuieli intră în valoarea mijloacelor fixe.

3. Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată

Având în vedere cele precizate la cap. IV/1 din prezenta decizie și faptul, că organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile pct. 12.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, potrivit căruia:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

și că calculul majorărilor a fost extins și pentru perioada 30.09.2009 - 29.03.2010, **se va anula** decizia de impunere nr.../2010 pentru **majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și pentru majorările de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei**, aferente acestei perioade.

Tinând cont de soluția dată la cap.IV/3, prin care s-a respins suma de ... lei impozit pe profit, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem” se va respinge** contestația și pentru suma de ... lei **majorările de întârziere aferente impozitului pe profit** respins .

Având în vedere soluția dată la cap.IV/2, prin care decizia de impunere contestată a fost desființată pentru impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și faptul că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, **se va desființa** decizia de impunere nr.../2010 și pentru **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și**

pentru majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principalem*”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, se

DECIDE

1. Anularea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010 pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

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

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.../2010 pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

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

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit,
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,