



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare  
Fiscală

Directia Generală a Finanțelor  
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
cod poștal 410 519, Z  
Tel : 0259 433 056  
Fax : 0259 435 209

**DECIZIA Nr. .... din .....2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC "X" SA din Z**  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Directia Generala a Finantelor Publice Bihor a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestatia formulata de SC "X" SA din Z impotriva Deciziei de impunere nr. Z si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z intocmite la refacerea inspectiei fiscale dispusa prin Decizia noastra nr. Z.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentand:

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. Z emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Z intocmite de organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor, SC "X" SA aduce urmatoarele argumente:

- mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au emis Raportul de inspectie fiscala nr. Z, Decizia de impunere nr. Z si Dispozitia nr. Z privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala ca urmare a Deciziei nr. Z a Directiei Generale a Finantelor Publice Bihor;

- sustine ca in conformitate cu Constitutia Romaniei si cu principiul care opereaza in drept, legea nu se poate manifesta retroactiv, aspect avut in vedere si in Decizia nr. Z cu privire la termenele de prescriptie, iar art. 231 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul fiscal specifica faptul ca: "Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele in vigoare la data cand au inceput sa curga.", normele in vigoare la data operatiunilor analizate fiind Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- precizeaza ca organele de control au enuntat aceasta norma legala pentru stabilirea datei de la care curge termenul de prescriptie, dar atunci cand s-au referit la intreruperea sau suspendarea prescriptiei, au facut trimitere la Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul fiscal si nu au tinut cont de dispozitiile art. 22 si art. 23 din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1997 privind controlul fiscal care reglementeaza foarte clar aceste aspecte;

- considera ca daca se vorbeste despre norme legale in vigoare, atunci trebuie avute in vedere prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind codul fiscal care la art. 11 alin. (2) stipuleaza modul in care pot fi reconsiderate operatiunile intre persoane afiliate, si anume ca: "Nu se efectueaza reconsiderarea evidentelor persoanelor afiliate atunci cand tranzactiile dintre asemenea persoane au loc in termeni comerciali de piata libera, precum si in cazul tranzactiilor dintre persoane juridice romane afiliate."

In consecinta, solicita anulara Raportului de inspectie fiscala nr. Z, a Deciziei de impunere nr. Z si a Dispozitiei nr. Z privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala ca urmare a lipsei temeiului de drept.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr. Z, comunicate societatii la data de Z intocmite in urma reverificarii efectuata in baza Deciziei nr. Z a Directiei Generale a Finantelor Publice Bihor privind reanalizarea legalitatii stabilirii obligatiilor fiscale pe anii 2001 - 2002, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor au constatat urmatoarele:

**1. In legatura cu impozitul pe profit, SC "X" SA din Z in perioada ..... 2001 - ..... 2002 a inregistrat in contabilitate si a dedus la calculul**

profitului impozabil cheltuieli cu prestari de servicii (verificare aeroterme) in suma de Z lei in baza contractului nr. Z incheiat cu SC "P" SRL din Z si a facturilor nr. Z din perioada .....2001 - .....2002.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste prestari de servicii nu au avut loc, tinand seama ca la sediul SC "P" SRL nu au gasit niciun reprezentant, in fisa fiscala si bilanturile contabile depuse pe anii 2001 si 2002 societatea nu figura ca platitoare de impozit pe salarii, deci nu a avut salariati, nu avea in dotare aparatura pentru verificarea aerotermelor, veniturile sale au provenit in intregime de la SC "X" SA unic asociat la SC "P" SRL, etc., precum si potrivit adresei nr. Z prin care Brigada de Combatere a Criminalitatii Organizate Z a confirmat in urma activitatilor de cercetare intreprinse faptul ca SC "P" SRL nu a desfasurat activitatea - obiect al contractului de prestari servicii dintre cele doua firme si a solicitat stabilirea obligatiilor bugetare aferente acestor operatiuni nereale.

Ca urmare, au procedat la recalcularea profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile privind prestarile de servicii de la SC "P" SRL, rezultand diferenta de impozit pe profit de plata in suma de Z lei, iar pentru neplata la termen a acestuia au stabilit majorari de intarziere in suma de Z lei pana la data de Z si penalitati de intarziere in suma de Z lei calculate pana la data de Z.

2. De asemenea, **in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inregistrata in perioada .....2001 - .....2002 in suma totala de Z lei pe baza facturilor fiscale de prestari servicii de la SC "P" SRL.

Pentru neplata la scadenta a taxei pe valoarea adaugata au calculat majorari de intarziere in suma de Z lei pana la data de Z si penalitati de intarziere aferente in suma de Z lei pana la Z.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SA cu sediul in Z, Z nr. Z, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Bihor sub nr. Z si are codul unic de inregistrare Z.

Din analiza documentelor existente la dosar, de aceasta data, rezulta ca organele de inspectie fiscala cu ocazia reverificarii efectuate in perioada .....2009 in ceea ce priveste constatarile pe fond le-au preluat din primul act de control stabilind ca societatea datoreaza obligatii fiscale in suma de Z lei, constand in:

- Z lei - taxa pe valoarea adaugata;

- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - majorari de intarziere aferente;
- Z lei - penalitati de intarziere aferente.

Pe de alta parte, cu aceasta ocazie organele de inspectie fiscala au analizat efectele prescriptiei asupra acestor obligatii pornind de la norma legala in vigoare, la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva pentru creantele nascute anterior datei de .....2004, data intrarii in vigoare a Codului de procedura fiscala adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/2003.

**1. Referitor la impozitul pe profit, cauza supusa solutionarii este daca SC "X" SA din Z datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit in suma de Z lei stabilit de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr. Z, in conditiile in care societatea a dedus la calculul profitului impozabil pe perioada .....2001 - .....2002 contravaloarea unor cheltuieli cu prestari servicii (verificare aeroterme) pentru care nu a putut justifica prestarea efectiva.**

Potrivit constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. Z, reiese ca in perioada .....2001 - .....2002 SC "X" SA a inregistrat in evidenta contabila si a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli in suma totala de Z lei, reprezentand contravaloarea unor prestari de servicii avand la baza contractul nr. Z incheiat cu SC "P" SRL din A si facturile fiscale nr. Z, considerate de organele de control ca nedeductibile fiscal pe motiv ca operatiunile nu au avut loc.

Astfel, se retine ca din verificarea incrucisata efectuata la SC "Z" SRL s-a constatat ca aceasta nu a avut salariati si nu a detinut aparatura specifica pentru activitatea de verificare aeroterme, rezultand ca serviciile nu au fost prestate.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.4 alin.(1) si alin.(6) lit.r) din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/ 1999, aplicabila in perioada verificata, unde se precizeaza:

"Art. 4. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute [...] si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

(6) In intelesul alin. (1) **cheltuielile nedeductibile sunt:**

[...]

r) **cheltuielile cu serviciile**, inclusiv de management sau consultanta, in situatia in care nu sunt justificate de un contract scris si **pentru care nu pot fi verificati prestatorii in legatura cu natura acestora**. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice si

juridice nerezidente, in situatia in care plata acestora determina pierdere la nivelul unui exercitiu financiar sau in situatia in care aceste servicii nu sunt aferente activitatii entitatii din Romania. In acelasi sens vor fi analizate si furnizarile de bunuri si de servicii intre persoanele juridice controlate in comun sau care participa sub orice forma la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora;”, coroborate cu cele ale Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/ 2000, care specifica:

“In baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate sa se faca in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, cheltuielile cu prestarile de servicii sunt nedeductibile daca beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea desfasurata sau pentru care nu pot fi verificati prestatorii in legatura cu serviciile prestate, in situatia de fata nefiind justificate prestarile efective ale serviciilor de verificari de aeroterme de catre SC “ProX” SRL.

Dispozitiile legale citate, in vigoare pana la data de Z, au fost mentinute si ulterior prin art. 7 alin. (1) si art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit, care mentioneaza:

“Art. 7. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

Art. 9 - (7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[...]

s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si **pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata; [...].”**

Prin urmare, intrucat cheltuielile privind prestarile de servicii in suma de Z lei inregistrate in baza facturilor fiscale de la SC “P” SRL sunt nedeductibile fiscal, prestarea lor efectiva nefiind dovedita, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil pe perioada .....2001 - .....2002 si au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z ca SC “X” SA datoreaza bugetului de stat un impozit pe profit in suma de Z lei, urmand ca pentru acest impozit contestatia sa fie respinsa ca neintemeiata.

## 2. Taxa pe valoarea adaugata

**Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa se pronunte daca SC "X" SA avea dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta prestarilor de servicii (verificare aeroterme) din facturile de la SC "P" SRL.**

In fapt, in perioada ..... 2001 - ..... 2002 SC "X" SA a dedus si taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei inscrisa in facturile primite de la SC "P" SRL reprezentand prestarile de servicii de verificare aeroterme pentru care nu a fost justificata prestarea pentru nevoile societatii.

In speta, sunt aplicabile prevederile art. 19 lit. b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad ca:

"Art. 19. - Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt obligati:

[...]

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este inscrisa intr-o factura fiscala sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18.", completeate de dispozitiile pct. 10.12 alin.1 si alin.2 lit. a) din Hotararea Guvernului nr. 401/ 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a ordonantei de urgenta, unde se prevede ca:

"10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, dupa caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotararii Guvernului nr. 831/ 1997, pentru bunurile si serviciile cumparate de la furnizorii din tara;"

Prevederile legale de mai sus, in vigoare pana la data de 01.06.2002, s-au mentinut si ulterior acestei date potrivit art. 22 alin.(4) lit. a) si art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, unde se arata:

"Art. 22. - (4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile;

[...]

Art. 24. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin.(5) lit. a), cu facturi

fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;[...].”

Ca atare, pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei, societatea avea obligatia sa justifice ca serviciile in cauza sunt destinate nevoilor sale, ori in cazul de fata nu s-a putut dovedi prestarea efectiva de catre SC “P” SRL a serviciilor in cauza.

Astfel, au stabilit ca SC “X” SA a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei si implicit au stabilit ca taxa este de plata in sarcina contestatoarei si ca urmare contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Referitor la sustinerile din contestatie privind termenele de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale si faptul ca atat data de la care incep sa curga aceste termene, cat si data limita pana la care acestea se calculeaza si intreruperea sau suspendarea termenelor ar trebui stabilite dupa aceeasi norma legala in vigoare la data cand au inceput sa curga, precizam ca la acestea societatea a primit raspuns prin Raportul de inspectie fiscala nr. Z, organele de control aratand ca termenele de prescriptie au fost stabilite pe baza prevederilor art. 21 din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1997 privind controlul fiscal si ale art. 90 si 199(3), devenite art. 92 si 231 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, termenele fiind in curs la data stabilirii sumelor in sarcina societatii.

Iar, in ceea ce priveste reconsiderarea evidentelor si tranzactiilor persoanelor juridice romane afiliate invocata de contestatoare, mentionam ca in situatia de fata, prin raportul de inspectie fiscala atacat fiind preluate in ceea ce priveste fondul cauzei constatările din primul act de control, asa cum de altfel am aratat anterior in cuprinsul prezentei decizii, s-a pus problema doar, a neacceptarii ca deductibile fiscal a cheltuielilor cu prestarile de servicii si a taxei pe valoarea adaugata din facturile de la SC “P” SRL.

### **3. Obligatiile fiscale accesorii**

3.1. In legatura cu **majorarile de intarziere in suma totala de Z lei** aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, acestea raman de plata in sarcina contestatoarei fiind calculate in baza prevederilor art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 24 din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit, art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 33 din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 564/ 2000, Z

si ale Legii nr. 210/ 2005, privind stabilirea cotei majorarilor de intarziere si dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, se mentioneaza:

“Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intarziere pana la data achitarii sumei datorate, inclusiv.”

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pana la data de 31.12.2002, isi pastreaza valabilitatea si ulterior datei de 01.01.2003, conform art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si din data de 01.01.2004 prin art. 114(1) si 115(1), devenite art. 115(1) si 116(1) si ulterior art. 119(1) si 120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

3.2. De asemenea, **penalitatea de intarziere in suma totala de Z lei** aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata de plata sunt datorate in conformitate cu prevederile art.3 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 26/ 2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, art. 14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 121(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care mentioneaza:

“(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”, iar, incepand cu data de .....2005 sunt aplicabile prevederile art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/ 2005 privind Codul de procedura fiscala.

4. Referitor la contestatia formulata impotriva Dispozitiei nr. Z privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, precizam ca



acesta este de competenta Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor conform dispozitiilor art. 209 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

### **DECIDE**

Respingerea contestatiei formulata de SC “X” SA din Z, ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Bihor conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator