

D E C I Z I E nr. 749/29 DIN 03.02.2011

I. Prin contestatia formulata societatea solicita anulara in parte a "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data 27.09.2010 si inregistrat sub nr. , suma contestata nefiind precizata.

Organul de inspectie fiscala a solicitat prin adresa nr. comunicarea sumei totale contestate, individualizata pe impozite si taxe precum si a accesoriilor aferente.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. sub nr. si la S.A.F. - A.I.F. sub nr. se comunica ca suma totala contestata este de lei, fara a preciza felul impozitului sau taxei si nici a accesoriilor aferente.

Prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. Din emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data si inregistrat sub nr. , a fost stabilita obligatia fiscala in suma totala de lei ce reprezinta:

- impozit pe profit lei
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit lei
- taxa pe valoarea adaugata lei
- majorari de intarziere aferente TVA lei

In sustinerea contestatiei, petenta invoca urmatoarele:

1. In ceea ce priveste serviciile de amenajari interioare, vopsit, zugravit

Referitor la suma de lei facturata in anul 2008 de SC SRL, reprezentand prestari de servicii de amenajari interioare, vopsit, zugravit, etc. pentru care inspectorii au solicitat administratorului sa prezinte devizele de lucrari si contractul de prestari servicii, SC SRL afirma ca documentele se afla in arhiva societatii si au fost gasite ulterior cand inspectorii au incheiat deja raportul de inspectie fiscala;

In consecinta, societatea sustine ca prin scoaterea facturile respective din calculul profitului impozabil a rezultat un impozit pe profit mult mai mare.

Organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere [prevederile urmatoarelor acte normative](#):

- art. 6 din [Legea Contabilitati](#) : "orice operatiuni economico financiare vor fi [inregistrate in contabilitate](#) pe baza unui document justificativ recunoscut de aceasta lege."

- punctul 2 alin. 1 din Normele Metodologice de Intocmire si Utilizare a Registrelor si Formularelor Comune pe Economie privind Activitatea Financiara si Contabila, aprobate prin OMFP 1850 din 2004:

"documentele justificative trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu urmatoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea si ,dupa caz, sediul unitatii care intocmeste documentul;
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare
- continutul operatiunii economico-financiare si atunci cand este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;
- **numele** si prenumele, **precum** si semnaturile **persoanelor** care raspund de **efectuarea** operatiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atributii de control financiar preventiv si ale persoanelor in drept sa aprobe operatiunile respective, dupa caz;
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate."

- art. 2 alin. 3 din acelasi act normativ "*Documentele provenite din relatiile de prestari servicii de la persoane juridice pot fi inregistrate in contabilitate numai in cazul in care se face dovada intrarii in gestiune a bunurilor respective*".

Avand in vedere cele mentionate mai sus, precum si criteriile de recunoastere a activelor circulante, prevazute la pct. 119 si 124 din **Reglementarile Contabile** conforme cu directive a-IV-a a Comunitatii Europene aprobate **prin** OMFP nr. 1752/2005, societatea considera ca aceste facturi trebuiesc repuse in calculul determinarii, profitului si a impozitului pe profit, fapt pentru care a inregistrat aceste facturi, existand dovada intrarii in gestiune a marfii inscise pe aceste facturi pe de o parte, iar pe de alta parte, existand **deize de lucrari** si contract de prestari servicii.

2. In ceea ce priveste serviciile de debitat pal in suma de lei efectuate in anul 2009 de SC S.R.L.

Societatea afirma ca **debitarile de pal** au fost necesare producerii de mobilier, conform contractului **incheiat in urma** castigarii licitatiei la Primaria Comunei , mobilier care a fost **executat dupa** un an de zile de la semnarea contractului.

SC SRL sustine ca in mod eronat inspectia fiscala a mentionat in Raportul de inspectie fiscala ca productia de mobilier nu este in obiectul de activitate al societatii cu toate ca respectivii inspectori au fost la punctul de lucru unde au identificat mijloacele fixe specifice **productiei de mobila**.

Societatea afirma ca a gasit in arhiva contractul de prestari servicii si are toate documentele justificative care dau dreptul la deducerea cheltuielilor si a TVA;

3. In ceea ce priveste stocurile degradate calitativ in suma de lei

Referitor la descarcarea gestiunii unor stocuri de marfa prin inregistrarea pe cheltuieli deductibile a sumei totale de lei, SC SRL afirma ca marfa in discutie **reprezinta mijloace fixe** ce constau in instalatii de climatizare, tubulatura si accesorii aferente si in mod eronat a fost descarcata din gestiune.

Prin Decizia nr. Din , administratorul societatii a dispus **inventarierea mijloacelor fixe si a obiectelor de inventar**. Inventarierea s-a efectuat conform normelor si prevederilor legale in vigoare intocmindu-se toate documentele care stau la baza inventarierii.

In urma incheierii procesului verbal de inventariere, conform **listelor de inventariere** s-a constatat un plus valoric de inventar in suma de lei, ce reprezenta instalatii de climatizare, tubulatura, **accesorii, mobilier de birou si tamplarie pvc**. In consecinta suma de lei este justificata si trebuie repusa in contabilitate.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata **sustine ca facturile** emise de SC SRL, precum si facturile de debitat pal emise de S.C. S.R.L. indeplinesc conditiile de deducere.

Totodata este eronata colectarea tva in suma de lei reprezentand 19% aplicat la lei, ce reprezenta mijloacele fixe existente in gestiune si repuse in **contabilitate** in urma procesului de inventariere.

4. In ceea ce priveste achiziitiile din facturile emise de SC SRL, SC SRL, SC SRL si SC SRL, societatea sustine ca s-a inregistrat in evidentele contabile, fiind cumparator de buna credinta, fara a face verificari pe site-urile MF si ORC.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.09.2010 si inregistrat sub nr. , care a stat la baza emiterii "Deciziei de impunere privind

obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. In ceea ce priveste serviciile de amenajari interioare, vopsit, zugravit etc.

Referitor la impozitul pe profit:

In anul 2008, SC SRL a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal prestarile servicii de amenajari interioare, vopsit si zugravit, etc. in suma de lei facturate de SC SRL, pentru care societatea nu a prezentat contract si situatii de lucrari.

Administratorul societatii a declarat, conform Notei explicative din 24.09.2010, ca documentele justificative sunt facturile si ca deoarece societatea nu a finalizat lucrarile nu se afla in posesia altor documente care sa dovedeasca prestarea acestor servicii.

Aceste fapte contravin Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin. 4, lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Titlului II din Codul fiscal aprobate prin H.G.nr. 44/2004.

Potrivit actelor normative mentionate mai sus : „(4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;*

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului: prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate."

Referitor la TVA:

- Societatea a inregistrat in evidenta contabila in anul 2009 o serie de facturi de prestari servicii de zugravit, vopsit si pus gresie efectuate de SC S.R.L.

Administratorul societatii a declarat, conform Notei explicative din 24.09.2010, ca documentele justificative sunt facturile si ca deoarece societatea nu a finalizat lucrarile nu se afla in posesia altor documente care sa dovedeasca prestarea acestor servicii.

De mentionat este si faptul ca societatea nu a efectuat plati catre aceasta societate si ca societatea prestatoare nu a declarat aceste prestari in declaratia 394 in perioada respectiva.

Astfel, inspectia fiscala a constatat ca, intrucat societatea nu poate prezenta documentele justificative, respectiv contractele in baza carora s-a derulat prestarea de servicii si nici rapoarte sau situatii de lucrari care sa ateste ca aceste servicii au fost prestate, nu sunt indeplinite conditiile legale pentru justificare necesitatii prestarii de servicii in conformitate cu prevederile Titlului VI, Capitolul X art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare a celor mentionate anterior, suma de lei reprezentand TVA aferenta facturilor de prestari servicii de la SC SRL nu indeplineste conditiile de deducere.

2. In ceea ce priveste serviciile de debitat pal in suma de lei efectuate de SC S.R.L.

Referitor la impozitul pe profit:

In anul 2010, SC SRL a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal prestarile de servicii debitat pal in suma de lei facturate de SC SRL, pentru care societatea nu a prezentat contract si situatii de lucrari si de asemenea, nu a justificat necesitatea efectuarii acestor cheltuieli prin specificul activitatilor desfasurate, avand in vedere ca societatea nu desfasoara activitate de productie de mobilier din pal.

Administratorul societatii a declarat, conform Notei explicative din 24.09.2010, ca aceste prestari au fost facturate eronat.

Aceste fapte contravin Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin. 4, lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile

ulterioare si ale pct.48 din Normele Metodologice de aplicare a Titlului II din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Potrivit actelor normative mentionate mai sus : „(4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;*

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate."

Drept urmare, aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Referitor la TVA :

- Societatea a inregistrat in iunile februarie, martie si mai 2010 in evidenta contabila sevicii de debitat pal pe baza facturilor emise de SC S.R.L. Inspectoria fiscala a constatat ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila productie de mobilier de pal si nici consum de pal care necesita a fi debitat. Din raspunsul dat de administratorul societatii prin Nota explicativa din data de 24.10.2010 rezulta ca aceste facturi au fost intocmite eronat si ca urmeaza a fi regularizate in perioada urmatoare.

In aceste conditii, aceste servicii nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, asa cum sunt precizate de Titlul VI, Capitolul X, art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. In consecinta, pentru facturile prezentate nu poate fi dedusa TVA in suma de lei.

3 In ceea ce priveste stocurile degradate calitativ

Referitor la impozitul pe profit:

In trim. IV 2008 societatea a efectuat descarcarea din gestiune a stocurilor de materiale si marfuri in valoare totala de lei, fara a prezenta in acest sens documente justificative.

In fapt acestea sunt bunuri degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurari, asa cum rezulta si din explicatia data de administratorul societatii in Nota explicativa anexata.

Societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (4) litera c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia: *„Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporate constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI”;*

Ca urmare, suma de lei este nedeductibila la calculul rezultatului fiscal.

Referitor la TVA:

Inspectia fiscala a constatat ca in registrul jurnal sunt inscrise diverse descarcari din gestiunea de marfuri, materii prime si materiale auxiliare pentru care societatea nu prezinta documente justificative.

S-a solicitat administratorului societatii explicatii cu privire la acest fapt, prin Nota explicativa din 24.09.2010 si s-a consemnat ca aceste descarcari sunt aferente unor marfuri si materiale degradate si ca nu cunoaste locul unde au fost arhivate documentele deoarece nu a putut contacta persoana care a efectuat inregistrările contabile.

Intrucat nu s-au prezentat documente justificative in sprijinul celor afirmate, inspectia fiscala a constatat ca nu sunt aplicabile prevederile Titlului VI, Cap. IV, art. 128, alin. (8) lit. b) privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: *“(8) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1):... b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporate fixe casate, in conditiile stabilite prin norme”;* coroborat cu Titlul VI, pct. 6, alin. (9) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor

Metodologice de aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

"(9) In sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se considera livrare de bunuri cu plata bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, daca sunt indeplinite in mod cumulativ urmatoarele conditii:

- bunurile nu sunt imputabile;*
- degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente;*
- se face dovada ca s-au distrus bunurile si nu mai intra in circuitul economic."*

Intrucat societatea nu a justificat indeplinirea cumulativa a conditiilor mentionate mai sus, valoarea acestor bunuri de natura stocurilor degradate calitativ se asimileaza livrarii de bunuri si in conformitate cu prevederile Titlului VI, Cap. VIII, art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completariile ulterioare, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in suma de lei (lei*19%).

4. In ceea ce priveste afirmatia societatii privind tranzactiile desfasurate cu societati inactive si radiate.

Referitor la aceste aspecte inspectia fiscala a consemnat urmatoarele:

Pentru impozitul pe profit

Societatea a inregistrat in evidenta contabila in trimestrul II si III 2008 achizitii de materiale auxiliare (teava cupru, izolatie, console etc.), materiale care au fost date in consum in aceeasi perioada si au fost considerate de societate ca si cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, astfel:

- de la SC Dunvio SRL in suma de lei
- de la SC Multiplex International SRL in suma de lei.

Din consultarea bazei de date a MFP s-a constatat ca incepand cu data de 10.07.2006, respectiv cu data de 16.06.2008, SC SRL si SC SRL au fost declarate ca si contribuabili inactivi in baza Ordinului Presedintelui ANAF publicate in Monitorul Oficial nr. 593 din 10.06.2006, respectiv in Monitorul Oficial nr. 448 din 16.06.2008.

De asemenea, societatea a inregistrat in trimestrul III 2009 achizitii de materiale auxiliare (suport aer conditionat, surub, folie, teava etc.) de la SC SRL in suma de lei si de la SC SRL in suma de lei, materiale care au fost

date partial in consum in aceeasi perioada si in perioada urmatoare, cea mai mare parte a achizitiilor de la acesti furnizori regasindu-se in stocul de materiale inregistrat in evidenta contabila de la data de 30.06.2010. Din valoarea achizitiilor efectuate au fost date in consum in anul 2009 in suma de lei iar in anul 2010 in suma de lei.

Din consultarea bazei de date a MFP s-a constatat ca incepand cu data de 11.06.2009 SC SRL a fost declarat ca si contribuabil inactiv in baza Ordinului Presedintelui ANAF nr. 1167/29.05.2009, iar SC SRL a fost radiata din data de 30.12.2008.

In conformitate cu prevederile legale nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit, cheltuielile inregistrate in contabilitate care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv.

In acest sens Titlul II, Capitolul II, art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede: *"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:...r) cheltuielile inregistrate in evidenta contabila, care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."*

De asemenea, s-au avut in vedere si prevederile art. 3 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, potrivit caruia:

"(1) De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

Pentru TVA:

Din analizarea informatiilor furnizate de compartimentul CSII prin adresa nr. , referitoare la sumele declarate in declaratia 394 si consultarea datelor furnizate de site-ul ANAF privitoare la furnizorii inactivi, organul de inspectie fiscala constata ca societatea a derulat in perioada verificata tranzactii cu SC SRL - CUI RO , SC S.R.L. - CU RO si SC S.R.L. - C.U.I.

RO , societati care au fost declarate inactive conform Monitor Oficial nr. 593/2006), Monitor Oficial nr. 448/2008 si Ord. ANAF nr. 1167/29.05.2009.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile Titlului I, cap. IV, art. 11 pct. (1^A2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

"De asemenea, nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilita prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Ordinul si lista contribuabililor declarati inactivi se comunica contribuabililor carora le sunt destinate si persoanelor interesate, prin afisarea pe pagina de internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."

De asemenea, organele de inspectie fiscala au avut in vedere si prevederile art. 3 din Ordinului Presedintelui ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, potrivit caruia:

"(1) De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

In conformitate cu prevederile Titlului VI, cap. X, art. 145, alin. (2) , Titlului VI, cap. X, art. 146 lit. a) a fost stabilita, pentru perioada ianuarie 2005 - iunie 2010, o diferenta de TVA nedeductibila in suma de lei, reprezentand TVA facturata de societatile mai sus mentionate in perioada in care acestea figureaza in lista contribuabililor inactivi.

Din analizarea acelorasi date si a site-ului Ministerului Finantelor Publice la rubrica informatii despre persoane juridice se constata ca societatea a prezentat facturi emise de persoane care erau deja radiate de la registrul comertului si care practic nu mai existau ca persoane juridice. In aceste conditii societatea nu a respectat prevederile Titlului VI, cap. X, art. 146 lit. a) din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care prevede ca:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana

