



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax : +0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc540/22.04.2011

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub
nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată prin adresa nr...., înregistrată la instituția noastră sub nr. ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleași instituții cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L. IAȘI** cu sediul în Iași, str. ..., administrator y și administrator judiciar Cabinetul individual de insolvență Z.

Prin Procura nr.... autenticată de Biroul Notarilor Publici Asociați y prin Încheierea de autentificare nr...., dl. y, în calitate de asociat și administrator al **S.C. X S.R.L. IAȘI**, împuternicește pe dl. z, ca în numele său și pentru societate, să reprezinte societatea în fața terților, inclusiv Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Prin Încheierea nr.... Tribunalul Iași – Secția Comercial Faliment din 16.09.2010 dispune deschiderea procedurii generale a insolvenței față de **S.C. X S.R.L. IAȘI** și numește în calitate de administrator judiciar Cabinetul individual de insolvență Z.

Între **S.C. X S.R.L. IAȘI**, prin administrator judiciar Cabinetul individual de insolvență Z și Cabinetul de avocat y, reprezentat prin avocat y, s-a încheiat Contractul de asistență juridică nr.... având ca obiect redactarea și depunerea contestației împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr. ... și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecție fiscală nr.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr..., societatea contestatoare comunică sediul procedural ales pentru corespondență în Municipiul Iași, str.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr. ... și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecție fiscală nr. ..., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- s lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Contestația este semnată de către avocat y, în baza Împuternicirii avocațiale din ... și a Contractului de asistență juridică nr.... și poartă amprenta ștampilei Cabinetului de avocat y, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de ..., cu adresa nr. ..., prin semnarea de către mandatarul societății, dl. z și, data depunerii contestației, ..., aceasta fiind înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul nr.... privind propunerea de soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea acesteia ca nefiind îndeplinite condițiile de procedură.

Urmarea completărilor făcute ulterior de societatea contestatoare, organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul nr. ..., transmis cu adresa nr...., înregistrată la Direcția Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., prin care propun respingerea contestației ca neîntemeiată și nefondată și menținerea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.R.L. IAȘI, prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., completată cu precizări prin adresa înregistrată sub nr...., contestă obligațiile fiscale în valoare totală de **S lei**, reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- s lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, înregistrată nr...., înregistrată sub nr. ..., precum și Dispoziția privind măsurile stabilite de inspecție fiscală nr. ..., ambele emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., motivând în susținerea contestației următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă totală de s lei, societatea susține că această obligație a fost eronat calculată deoarece unele cheltuieli care au influențat stabilirea de impozit pe profit suplimentar, sunt destinate realizării de venituri taxabile, astfel că sunt deductibile la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

- serviciile prestate de S.C. y S.R.L. sunt unele de găzduire a paginii web a **S.C. X S.R.L. IAȘI**;

- serviciile de consultanță prestate de S.C. y Belgia au fost indispensabile realizării activității curente a **S.C. X S.R.L. IAȘI** și sunt evidențiate în contractele încheiate cu această societate, nr.1 și nr.2, ambele din 2009, precum și în rapoartele anexă ale acestor contracte;

- serviciile de consultanță prestate de S.C. y S.R.L. Iași au fost facturate în mod greșit; fiind rezultatul unei erori materiale, s-a procedat la corectarea facturii emise inițial nr.... prin emiterea unei noi facturi, respectiv factura de ștornă nr. ...;

- serviciile de consultanță prestate de S.C. y S.R.L. Iași au fost indispensabile realizării activității curente a **S.C. X S.R.L. IAȘI** și sunt evidențiate în contractele încheiate cu această societate, precum și în rapoartele anexă ale acestor contracte;

- serviciile prestate de S.C. y S.A. au la bază contractul nr...., iar facturile emise de această societate au fost completate corect cu datele de identificare ale cumpărătorului;

- serviciile de consultanță prestate de y au fost indispensabile realizării activității curente a **S.C. X S.R.L. IAȘI** și sunt evidențiate în contractele încheiate cu această societate, precum și în rapoartele anexă ale acestor contracte;

- reparațiile autoturismelor, prezentate la paginile 7 și 8 din Raportul de inspecție fiscală, cad în sarcina **S.C. X S.R.L. IAȘI** deoarece aceasta avea obligația ca la momentul vânzării să predea autovehiculele către cumpărător în stare de funcționare, astfel că s-au efectuat operațiuni de aducere a acestora la parametri tehnici necesari realizării avizării RAR:

- toate facturile menționate la pagina 8 din Raportul de inspecție fiscală sunt aferente contractului încheiat cu S.C. y S.R.L. Iași, nr. ... 2008 și nu contractului din 2007;

- pentru corpurile de clădire și terenul situat în Iași str. Aeroportului nr.1 închiriate de la S.C. y S.R.L. Iași, utilizate pentru realizarea unor operațiuni de depozitare, consideră că nu a fost necesară deschiderea unui punct de lucru;

- în mod eronat organele de inspecție fiscală au reținut la pagina 10 din Raportul de inspecție fiscală că nu este deductibilă fiscal chiria pentru autovehicule achitată S.C. y S.R.L. Iași, deoarece la data de 30.05.2009 s-a realizat transferul proprietății pentru 13 autoturisme de la **S.C. X S.R.L. IAȘI** către S.C. y S.R.L. Iași, iar ulterior, de la data de 01.06.2009 a închiriat de la această societate o serie de autovehicule.

Totodată, consideră că aspectul evidențiat în Raportul de inspecție fiscală la pagina 10 -11 nu-i poate fi imputabil, respectiv faptul că nu a înregistrat veniturile în sumă de 362.000 lei, deoarece s-au efectuat demersuri pentru a obține de la y din Constanța factura ce evidențiază vânzarea utilajului „Centru de prelucrare orizontal pentru găurire și frezare AWEA BL 4018 FM cu comandă numerică FANUC”, dar acesta a refuzat să elibereze factura respectivă.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 901.915 lei, societatea susține următoarele:

- pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor intracomunitare fără cod valid de TVA, menționate la pagina 15 din Raportul de inspecție fiscală, consideră că menționarea greșită a unui cod aparținând altei societăți este o simplă eroare materială și care a fost rectificată prin dispoziții interne aparținând entităților care au emis facturile respective.

De asemenea, facturile menționate la paginile 17 și 18 din Raportul de inspecție fiscală au comportat corecții corespunzătoare, ele conținând erori materiale.

Referitor la mențiunile făcute la pagina 18-22 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestatoare susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat că nu a prezentat documente justificative pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de prestări servicii emise de S.C. y S.R.L. Iași, S.C. y S.R.L. Iași, S.C. y S.A. Iași, S.C. y S.R.L. Iași, S.C. y S.R.L. Iași, invocând aceleași motive care au fost prezentate la pct. I.1. din prezenta decizie, referitor la impozitul pe profit.

Referitor la facturile prezentate organelor de inspecție fiscală în copie xerox, menționate la pagina 21 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestatoare motivează că, în urma demersurilor realizate, va depune la dosarul cauzei facturile respective, în original, însă acestea nu au fost depuse până la data emiterii prezentei decizii.

De asemenea, prin completările aduse ulterior contestației, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., societatea contestatoare a depus la dosarul cauzei, în copie, notificări ce vizează opțiunea de taxare închirierii imobilelor deținute de S.C. y S.R.L. Iași și de către S.C. y S.R.L. Iași.

3. În ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente în sumă de ... lei, societatea contestatoare precizează în contestația depusă sub nr. ..., faptul că sunt în curs de realizare demersuri pentru obținerea înscrisurilor necesare evidențierii unei alte situații decât cea reținută de organul de control.

Prin completările aduse ulterior contestației, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...., societatea contestatoare a depus la dosarul cauzei (și în traducere autorizată din limba ucraineană), ordinul de plată nr...., având ca destinație plata taxei pentru poluarea mediului înconjurător, precum și ordinele de plată: nr...., toate acestea având ca destinație plata impozitului unic.

4. Cu privire la accesoriile aferente diferențelor de obligații fiscale constatate prin actul administrativ fiscal atacat, societatea contestatoare consideră că eronat organele de inspecție fiscală au calculat obligația de plată până la data de 31.10.2010, în condițiile în care prin încheierea nr.... în dosarul nr.... Tribunalul Iași a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței privind **S.C. X S.R.L. IAȘI**, astfel că eventualele accesorii trebuiau calculate până la data de **16.09.2010**.

Ca urmare, societatea solicită admiterea contestației și, pe cale de consecință anularea Deciziei de impunere nr.1568 din 30.11.2010, înregistrată sub nr. 22693 din 30.11.2010, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea inspecției fiscale generale efectuate la S.C. X S.R.L. IAȘI, pentru

perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 prin Decizia de impunere nr...., înregistrată sub nr. ..., privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. ..., au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale, contestate de societate, în sumă totală de S lei, astfel:

1. Diferența de impozit pe profit în sumă de S lei, din care:
 - s lei pentru anul 2008;
 - s lei pentru anul 2009,

rezultată în urma recalculării profitului impozabil aferent exercițiilor financiare respective cu veniturile neînregistrate, precum și cu contravaloarea cheltuielilor constatate ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, deoarece societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că aceste cheltuieli se regăsesc în venituri, fiind astfel încălcate prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit. f) și lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, aferentă perioadei 01.01.2007 - 31.12.2009, rezultată ca urmare a exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, neînregistrarea taxei pe valoarea adăugată aferentă tuturor operațiunilor efectuate în perioada supusă verificării, cu încălcarea prevederilor art.145 alin.(3) lit. a), art.146, art.150, art. 151², art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3. Diferența de impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente în sumă de s lei, rezultat urmarea faptului că societatea nu a reținut și nu a achitat impozitul aferent serviciilor de consultanță prestate de y BELGIA și de către y UKRAINE, nefiind astfel respectate prevederile art. 116 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale Convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu Belgia sub nr.82/1977 și cu Ucraina sub nr.128/1996.

4. Pentru întârzierea la plată a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal atacat, în temeiul prevederilor art. 120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală, neavând cunoștință de faptul că din data de 16.09.2010 s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței împotriva societății supuse inspecției fiscale, au calculat accesoriile aferente debitelor stabilite suplimentar până la data de 31.10.2010, respectiv:

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de

- persoane juridice nerezidente;
 - s lei - majorări de întârziere aferente contribuției
 individuale de asigurări sociale reținută de la
 asigurați.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Urmarea inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. IAȘI** care a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, organele de inspecție fiscală au constatat fapte de încălcare a legislației fiscale, respectiv neînregistrarea tuturor veniturilor, a impozitelor cu reținere la sursă aferente veniturilor realizate de persoane juridice nerezidente, contribuții nedeclarate și nevirate pentru asigurări sociale, deduceri eronate de TVA, neînregistrarea TVA colectată aferentă avansurilor încasate, înregistrarea de cheltuieli fără a prezenta documente justificative.

În baza acestor constatări, au considerat că au fost încălcate prevederile art.6 alin. (1) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, potrivit căroră,

„Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 3 ani sau cu amenda reținerea și nevărsarea, cu intenție, în cel mult 30 de zile de la scadență, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă.”,

coroborate cu cele ale art.9 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează:

„Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

- a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;*
- b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;*
- c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;*
- d) alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, memorii ale aparatelor de taxat ori de marcat electronice fiscale sau de alte mijloace de stocare a datelor;*
- e) executarea de evidente contabile duble, folosindu-se înscrisuri sau alte mijloace de stocare a datelor;*

f) sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictivă ori declararea inexactă cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate;

g) substituirea, degradarea sau înstrăinarea de către debitor ori de către terțe persoane a bunurilor sechestrate în conformitate cu prevederile Codului de procedura fiscală și ale Codului de procedura penală.”,

și, în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr. ..., au înaintat Sesizarea penală Parchetului de pe lângă Tribunalul Iași, pentru a se stabili dacă faptele constatate întrunesc sau nu elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale.

Având în vedere prevederile art. 214 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează următoarele:

“Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;[...].”

și apreciind faptul că, între stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite și stabilirea obligațiilor bugetare constatate, nu există o stransă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă, organul de soluționare competent procedează la soluționarea pe fond a cauzei.

III.1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au fost stabilit această obligație de plată, în condițiile în care societatea susține că o parte din cheltuielile cu care a fost reîntregit profitul impozabil sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de s lei în sarcina **S.C. X S.R.L. IAȘI** potrivit consemnărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr. ..., în baza următoarelor constatări :

A) Referitor la venituri:

- nu a înregistrat factura nr. ... reprezentând venituri din prestări servicii emisă către S.C. y S.R.L. Iași în valoare totală de s lei, din care valoare fără TVA s lei cu TVA necolectat în sumă de s lei;

- factura nr. ... către S.C. y S.A., în valoare totală de s lei din care valoare fără TVA s lei și TVA aferent în valoare de s lei, a fost înregistrată în evidența contabilă în luna iulie 2008;

- nu a înregistrat în evidența contabilă factura seria A nr. ..., emisă către S.C. y S.R.L. ZALĂU, reprezentând venituri din închiriere fierăstrău S250HA, seria nr. ..., în valoare de s euro echivalent în lei total s din care TVA colectat în sumă de s lei;

- nu a înregistrat în evidența contabilă factura nr. ... emisă către S.C. y S.R.L. Iași în valoare totală de s lei, din care valoare fără TVA s lei cu TVA aferent în sumă de s lei, reprezentând blocare business perioada 04.11.2009-09.11.2009;

- venituri înregistrate la altă perioadă fiscală, respectiv facturile nr. ... din 04.01.2010 în valoare totală de s lei și nr. ... în valoare totală de s lei, emise către S.C. y S.R.L. Iași, care, așa cum rezultă din Nota explicativă dată de fostul și de către actualul administrator și anume, prestările de servicii au fost efectuate în anul 2009 și facturate în luna ianuarie 2010;

- nu a înregistrat veniturile în sumă de s lei rezultate din vânzarea la licitație a utilajului "Centru de prelucrare orizontal pentru găurire și frezare AWEA BL 4018 FM cu comandă numerică FANUC",, către S.C. y S.R.L.

B) Referitor la cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în anul 2008 și în anul 2009 :

1) cheltuieli în sumă totală de s lei înregistrate în baza unor facturi care nu aparțin societății verificate, ci aparțin societății afiliate, S.C. y S.R.L. ..., respectiv:

....

2) cheltuieli înregistrate în baza facturilor de prestări servicii emise de către diverși furnizori pentru care nu prezintă documente justificative astfel:

a. factura nr. ..., valoare fără TVA s lei, cu TVA s lei emisă de S.C. y S.R.L. CLUJ, reprezentând servicii găzduire, pentru care nu se cunoaște ce prestări servicii sunt și nici pentru cine s-au efectuat;

b. cheltuieli în sumă totală de s lei reprezentând servicii de consultanță efectuate de y BELGIA, ..., fără a se cunoaște serviciile executate, conform următoarelor documente:

- invoice ...

c. cheltuieli în sumă totală de s lei reprezentând serviciile înregistrate în contul 628 „Cheltuieli privind serviciile efectuate de terți”, fără a se prezenta situații de lucrări, nu se cunoaște ce servicii au fost executate, fiind înregistrate în evidența contabilă următoarele facturi:

- nr...., emisă de S.C. y S.R.L. Iași, reprezentând consultanță în

valoare totală de s lei, din care valoare fără TVA s lei,

- nr...., emisă de S.C. y S.R.L. Iași, reprezentând storno consultanță, în valoare totală de s lei din care valoare fără TVA s lei,

- seria C nr. ..., emisa de S.C. y S.R.L. Iași, reprezentând consultanță, în valoare fără TVA de s lei.

d. cheltuieli în sumă totală de s lei reprezentând contravaloare servicii aferente unui spațiu închiriat, nedeclarat ca punct de lucru sau sediu secundar, înregistrate în baza facturilor care cuprind date eronate cu privire la cumpărător, respectiv: numărul de înregistrate în Registrul Comerțului eronat, sediu social care nu corespunde cu sediul societății, respectiv:

Nr. factura/data	valoare fără TVA
------------------	------------------

....

TOTAL	s lei,
-------	--------

emise de S.C. y S.A. Iași cu sediul în strada ..., în baza contractului nr. ... pentru perioada în care unitatea nu a avut sediu social în Iași, strada ..., iar contractul a fost încheiat în anul 2006 când unitatea se numea S.C. y S.R.L. și avea activitatea suspendată.

e. în anul 2008 și 2009 unitatea înregistrează cheltuieli în sumă totală de s lei, din care,

- în anul 2008 = s lei;

- în anul 2009 = s lei,

reprezentând contravaloarea serviciilor de consultanță efectuate de y UKRAINE, pentru care nu au fost prezentate toate facturile și nici alte documente respectiv: contracte de prestări servicii, situații de lucrări, respectiv:

-Invoice ...

f. cheltuieli în sumă totală de s lei reprezentând reparații automobile efectuate și facturate de S.C. y S.R.L. Iași, care nu mai aparțineau societății verificate, ci altei societăți, S.C. y S.R.L. Iași, astfel:

- factura seria ... reparații automobil cu seria ..., în valoare fără TVA de s lei;

....

g. a înregistrat în anul 2008 cheltuieli în sumă de s lei și în anul 2009 în sumă de s lei reprezentând servicii cazare internă, servicii masa internă, servicii închiriere mașină, cazare externă, bilete avion pentru transport intern și extern, în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Iași în baza contractului nr. ... (când unitatea nu desfășura activitate și se numea S.C. y S.R.L.) și a contractului nr. ..., fără a justifica efectuarea acestora, astfel:

....

5) cheltuieli reprezentând chirie pentru 13 automobile, în valoare totală de s lei, în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Iași, conform contract de închiriere nr. ..., automobile al căror proprietar de drept era la data emiterii acestor facturi **S.C. X S.R.L. IAȘI**, astfel:

- factura nr., reprezentând chirie iunie 2009, în valoare fără TVA de s lei;

- factura nr. ..., reprezentând chirie iulie 2009, în valoare fără TVA de s.

Potrivit copiilor de pe certificatele de înmatriculare prezentate organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că înmatricularea următoarelor automobile s-a efectuat la data de 20.07.2009 pe S.C. y S.R.L., astfel: ..., ne prezentând certificatele de înmatriculare pentru automobilele vândute, nr. ..., iar Contractul de închiriere nr. ... are ca obiect închirierea unui număr de 12 automobile, pe o perioadă de 5 ani, începând cu 01.06.2009.

S.C. X S.R.L. IAȘI contestă întreaga diferență de impozit pe profit stabilită prin actul administrativ fiscal atacat de s lei, dar aduce argumente doar pentru o parte din veniturile neînregistrate și pentru o parte din cheltuielile constatate ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, care au influențat calculul impozitului pe profit, deși atât organele emitente ale actului administrativ fiscal atacat, cât și organul de soluționare competent, i-au solicitat acesteia documente pentru susținerea fiecărei sume contestate.

În drept, potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art. 21 alin. (1) și alin.(4) din același act normativ stipulează:

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

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

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

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte; ...]”

coroborate cu prevederile pct.48 ale art. 21 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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.”

Având în vedere cele de mai sus se reține că pentru a fi încadrate ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor realizate.

1.1. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei reprezentând servicii de consultanță prestate de y Belgia, societatea susține faptul că acestea au fost indispensabile realizării activității sale curente și sunt evidențiate în contractele nr. ..., dar și în rapoartele anexă ale acestor contracte și, ca urmare, cheltuielile ce vizau plata acestor servicii au fost destinate realizării de venituri impozabile, conform prevederilor art 21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține faptul că la dosarul cauzei sunt anexate rapoarte de activitate semnate numai de către administratorul societății de la acea perioadă, d-na z, acestea nefiind semnate de y Belgia, precum și faptul că acestea nu sunt însoțite de documente justificative care să ateste efectuarea respectivelor activități (documente de transport, ordin de serviciu, persoana care a efectuat instruirea, nu se cunoaște locul unde s-a efectuat instruirea de personal, personalul instruit și perioada în care s-au efectuat, bilete de transport).

Totodată se reține faptul că în Notele explicative date de administratorii societății, d-na z și dl. y la

Întrebarea nr. 1: „*Puteți justifica prestările de servicii în baza contractelor și a situațiilor de lucrări facturate în perioada 01.03.2008 - 31.12.2009 la [...]1.3 y BELGIA [...]*”,

răspunsul la această întrebare a fost: „*...Factura de la y, Belgia reprezintă vânzarea numelui de marcă înregistrată ce îl deține, ...*”, iar în susținerea contestației motivează că reprezintă prestări servicii, respectiv instruire personal, fără însă a depune documente justificative în acest sens.

Având în vedere faptul că societatea nu justifică cu documente prestarea efectivă a operațiunilor descrise în raportul de activitate, necesitatea prestării acestor servicii de consultanță în scopul activităților desfășurate, rezultă că legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile, în sumă totală de s lei, înregistrate în baza următoarelor facturi emise de y BELGIA:

- invoice

1.2. Referitor la cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise de S.Cy S.R.L. Iași:

- nr.... în valoare, fără TVA, de s lei reprezentând consultanță;
- nr reprezentând ștorno consultanță, în valoare fără TVA s lei se reține faptul că organele de inspecție fiscală doar au menționat aceste cheltuieli în cadrul Raportului de inspecție fiscală, dar nu au calculat diferență de impozit pe profit aferentă deoarece efectul fiscal este zero.

1.3. Referitor la cheltuielile în valoare totală de s lei, înregistrate în baza facturii seria ..., emisă de S.C. y S.R.L. Iași, reprezentând contravaloare consultanță, societatea contestatoare susține că acestea au fost indispensabile realizării activității sale curente și sunt evidențiate în contractele încheiate cu această societate, precum și în rapoartele anexă ale acestor contracte.

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală au considerat suma de s lei ca fiind nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009, deoarece au constatat că această sumă a fost înregistrată pe cheltuieli fără ca societatea să dețină documente justificative, respectiv factură, contract, etc.

La dosarul cauzei societatea contestatoare nu a anexat factura în baza căreia s-au înregistrat cheltuielile de consultanță, a prezentat doar două exemplare din Contractul de consultanță din 01.08.2008 încheiat cu S.C. y S.R.L. Iași, unul fără număr – pagina 241 din dosarul contestației și altul cu numărul 247 – pagina 225/226 din dosarul cauzei, nici unul nu este semnat de părțile contractuale.

De asemenea societatea a depus în susținere un raport de activitate - contract de consultanță nr. 1/2008, cuprinzând serviciile

solicitate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, respectiv intermediere în vânzarea de mașini-unelte, pagina 419 din dosarul cauzei, semnat numai de către administratorul unității de la acea perioadă, d-na z, același administrator și la S.C. y S.R.L. Iași, având calitatea de client, fără să anexeze documente justificative, din care să rezulte cum s-a stabilit coeficientul comisionului, de unde rezultă valoarea la care se aplică, la ce perioada se referă.

Ținând cont de prevederile art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

”Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”,

precum și de faptul că documentul justificativ de înregistrare în evidența contabilă a serviciilor prestate este **factura**, care, potrivit prevederilor Anexei 3 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că factura:

[...]

2. Se întocmește, în două sau mai multe exemplare pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii

3. Circulă, după caz;

[...]

- la cumpărător:

- la compartimentul financiar-contabil, pentru acceptarea plății, precum și pentru înregistrarea în contabilitate.”,

însoțită de documentele care atestă efectuarea serviciilor, organul de soluționare competent reține că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009 suma de 209.182 lei, care a fost înregistrată de către societatea verificată pe cheltuieli, fără să dețină documentul justificativ de înregistrare.

1.4. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei înregistrate în baza facturilor emise de S.C. y S.A. Iași, se reține faptul că societatea contestatoare susține că acestea au fost destinate realizării de venituri impozabile, conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și că, “... *incorect se reține specificarea pe aceste facturi a unui sediu incorect și a unui nr de inmatriculare în registrul comerțului eronat. Pe facturi se specifică în mod corect sediul în Iași, str*”

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei s-au constatat următoarele :

- organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli suma totală de s lei, în baza următoarelor facturi:

...
TOTAL s lei,
paginile 104 -114 din dosarul cauzei, ce cuprind numărul eronat de înregistrate în Registrul Comerțului (J22-3346-1995), sediu social ce nu corespunde cu sediul declarat al societății, respectiv strada Aeroportului nr.1.

Aceste facturi reprezintă contravaloare prestări servicii conform contractului nr. ..., care a fost încheiat în anul 2006 când unitatea se numea S.C. y S.R.L. și avea activitatea suspendată, cu anexa pentru consum energie electrică, pentru perioada în care unitatea nu a avut sediu social în Iași, strada Aeroportului nr. 1.

În susținerea contestației unitatea a depus copie după alt contract, Contractul de prestări de servicii nr. ... încheiat cu S.C. y S.A. cu sediul în Iași, strada ..., având ca obiect - prestări de servicii de executare lucrări pentru amenajarea spațiilor verzi, alt obiect al contractului și alt preț față de cel înscris în facturile prezentate în timpul inspecției fiscale și alte facturi, paginile 408-415 din dosarul cauzei, care au aceleași numere și sume ca și cele prezentate organelor de inspecție fiscală, dar cu date diferite privind nr. contractului și care se referă la alte lucrări, cuprind altă adresă la sediul social, respectiv în Iași, str. Islaz nr 41.

Având în vedere faptul că documentele depuse la dosarul cauzei de societate diferă de cele prezentate în timpul inspecției fiscale, precum și faptul că societatea contestatoare nu aduce argumente cu care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că, legal acestea au considerat suma de 5.664 lei nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008.

1.5. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei, înregistrate în baza următoarelor documente:

-Invoice ...

din care valoarea de s lei a fost înregistrată în anul 2008, iar valoarea de s lei în anul 2009, reprezentând contravaloare servicii de consultanță efectuate de y UKRAINE, se reține faptul că societatea susține că acestea au fost indispensabile realizării activității sale curente și sunt evidențiate în contracte de consultanță, dar și în rapoartele anexă ale acestor contracte.

În susținerea contestației societatea depune la dosarul cauzei, cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași

sub nr. ..., Contractul de consultanță și service, fișa postului a inginerului de vânzări, precum și facturile nr...., în limba engleză și în limba română.

Obiectul contractului îl reprezintă identificarea potențialilor clienți pentru **S.C. X S.R.L. IAȘI** pe teritoriul Ucrainei care ar putea achiziționa mașini.

În timpul inspectiei fiscale societatea nu a prezentat nici o listă cu contractele încheiate cu clienți din Ucraina, din care să rezulte serviciile prestate.

Prin documentele depuse în susținerea contestației, societatea nu a justificat ce servicii au fost prestate, rezultând astfel că legal, organele de inspecție fiscală au considerat suma de s lei drept cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calcul impozitului pe profit aferent anului 2008 și, respectiv anului 2009.

1.6. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei reprezentând contravaloare reparații automobile, prestări efectuate și facturate de S.C. y S.R.L. societatea contestatoare susține că aceste cheltuieli evidențiate în fila 7, respectiv fila 8 din Raportul de inspecție fiscală, au fost înregistrate în mod corect, deoarece s-a obligat ca la momentul vânzării să predea autoturismele către cumpărător în stare de funcționare, realizându-se la acel moment operațiuni necesare aducerii autoturismelor la parametri tehnici necesari realizării avizării RAR.

Așa cum susține și societatea contestatoare și potrivit facturilor depuse la dosarul cauzei (pagina 366-378 din dosarul cauzei), autovehiculele respective au fost facturate la data de 01.06.2009, iar facturile privind reparațiile efectuate de S.C. y S.R.L. Iași (pagina 55-95 din dosarul cauzei) au fost emise la date ulterioare datei facturilor de vânzare, respectiv: în perioada august – decembrie 2009, astfel:

....

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că documentele prezentate în susținere sunt emise după data vânzării autoturismelor, astfel că organul de soluționare competent reține că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat suma de s lei nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009.

1.7. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei, înregistrate în baza următoarelor facturi:

....

reprezentând cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise de către S.C. y S.R.L. Iași, din care în anul 2008, s lei și în anul 2009, s lei, reprezentând cheltuieli servicii cazare internă, servicii masă internă, servicii închiriere mașină, cazare externă, bilete avion interne și externe în baza contractului

nr. ... când unitatea nu desfășura activitate și se numea S.C. y S.R.L. și contract nr. ..., se reține faptul că nu au fost depuse documente justificative aferente facturilor, respectiv documente pentru cazare, foi parcurs pentru mașinile închiriate, documente de transport intern și internațional.

În Notele explicative date de administratorii societății, respectiv d-na z și dl. y, aceștia menționează faptul că, „... *mi s-a transmis ca nu avem aceste documente*”.

La dosarul cauzei, societatea a depus, în copie, contractul de prestări servicii turistice nr. ... încheiat cu S.C. y S.R.L. pentru următoarele servicii:

- rezervări și emiteri de bilete de avion;
- rezervări hoteliere;
- transferuri auto către/ de la aeroport;
- servicii de rent a car;
- alte servicii specifice unei agenții de turism .

Deoarece societatea nu a justificat cu documente efectuarea cheltuielilor aferente serviciilor turistice, respectiv: cazare internă, servicii masă internă, servicii închiriere mașina, cazare externă, bilete avion interne și externe, precum și necesitatea efectuării cheltuielilor respective, organul de soluționare competent reține faptul că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008 suma de s lei și, aferent anului 2009, suma de s lei.

1.8. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei înregistrate în baza următoarelor facturi:

....,
 reprezentând contravaloare chirie spațiu pentru care societatea verificată, în calitate de chiriaș, a încheiat cu S.C. y S.R.L. Iași, în calitate de locator, Contractul de închiriere nr.... pentru corpuri de clădire, clădirea C10 și clădirea C11 și teren în suprafață de 914,83 mp., situat în Iași, str., se reține faptul că societatea nu a declarat spațiul închiriat ca punct de lucru sau sediu secundar.

Societatea susține faptul că, deoarece destinația spațiului închiriat era aceea a realizării unor operațiuni de depozitare, în mod evident nu a fost necesară deschiderea unui punct de lucru la acea locație.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt justificate cheltuielile cu chiriile înregistrate în evidența contabilă, deoarece unitatea avea spațiu pentru depozitare în Iași, strada ..., iar din documentele prezentate (facturi emise între unitatea verificată și S.C. y S.R.L. Iași) rezultă că la adresa Iași, strada ..., se află sediul social al S.C. y S.R.L. Iași, care are același administrator, d-na z.

Se mai reține faptul că, în conformitate cu prevederile art. 74 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

“Contribuabilii au obligația de a declara organului fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termen de 30 de zile, înființarea de sedii secundare.”,

iar potrivit prevederilor art.5 din Legea nr.26/1990 privind registrul comerțului, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel.

(2) Persoana care are obligația de a cere o înregistrare nu poate opune terților actele ori faptele neînregistrate, în afară de cazul în care face dovada că ele erau cunoscute de aceștia.”

Față de cele prezentate mai sus, societatea avea obligația de a declara înființarea unui punct de lucru sau sediu secundar pentru a deduce cheltuiala privind chiria, astfel că organul de soluționare competent reține că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile în sumă totală de s lei nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009.

1.9. Referitor la cheltuielile în sumă totală de s lei reprezentând chirie pentru 13 automobile, înregistrată în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Iași, conform contractului de închiriere nr. ..., respectiv:

- factura nr. ... în valoare fără TVA de slei;
- factura nr. ... în fără TVA de s lei,

se reține că organele de inspecție fiscală au constatat faptul că următoarele automobile au fost înmatriculate la data de 20.07.2009 pe S.C. y S.R.L. Iași:

S.C. X S.R.L. IAȘI susține faptul că transferul proprietății pentru 13 autoturisme la cumpărătorul S.C. y S.R.L. Iași s-a realizat la data de 30.05.2009 și că, ulterior, respectiv la data de 01.06.2009, aceasta din urmă i-a închiriat o serie de autoturisme.

Având în vedere constatarea organelor de inspecție fiscală, și anume, faptul că respectivele autovehicule au fost înmatriculate pe S.C. y S.R.L. Iași la data de 20.07.2009, precum și faptul că societatea nu justifică cu documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de către organele de inspecție fiscală, se reține că, legal, acestea au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit cheltuielile în sumă totală de s lei reprezentând închirierea mijloacelor de transport.

1.10. Referitor la veniturile în sumă de s lei, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. X S.R.L. IAȘI** nu a înregistrat aceste venituri realizate din vânzarea utilajului "Centru de prelucrare orizontal pentru găurire și frezare AWEA BL 4018 FM cu comandă numerică FANUC", la licitație, care a fost realizată urmarea executării silite efectuate în Dosarul de executare nr. 635/2009.

Se mai reține faptul că societatea nu susține faptul că acest venit nu trebuia înregistrat, ci susține că s-au efectuat demersuri pentru a obține de la z - Constanța factura ce evidențiază vânzarea bunului respectiv, dar acesta a refuzat să elibereze factura respectivă, astfel că nu-i este imputabil faptul că nu au fost înregistrate veniturile respective.

Prin adresa fără nr. înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...., societatea a transmis factura fiscală de executare silită seria CTVCZ nr. ..., în copie fax, emisă de Birou executor judecătoresc z cu sediul în Constanța, b-dul ..., datele de identificare ale emitentului facturii fiind tăiate cu o linie și trecute alte date astfel: Birou executor judecătoresc z, , cu sediul în Constanța altă stradă și nr., indescifrabile, factura fiind întocmită la data de **09.06.2010** pentru furnizor S.C. X S.R.L. Iași către S.C. y S.R.L. Călărași pentru vânzare Centru de prelucrare orizontal, cu valoare, în chenar, de s lei fără TVA și cu TVA aferent în sumă de s lei.

Aceasta este factura de ștornă a vânzării utilajului și nu factura pentru vânzarea utilajului vândut la licitație la data de **30.07.2009** către S.C. y S.R.L.

Având în vedere motivele invocate de societate cu privire la neînregistrarea veniturilor în sumă de s lei, se reține faptul că acestea nu modifică situația de fapt stabilită de organele de inspecție fiscală, astfel că, legal, acestea au recalculat profitul impozabil aferent anului 2009 cu această sumă.

În concluzie, având în vedere reținerile de la punctul **III.1.1. - III.1.10**, rezultă că, legal organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei, din care suma de s lei este aferentă anului 2008 și suma de s lei este aferentă anului 2009, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

III.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă legal, societatea datorează această sumă, în condițiile în care aduce documente și argumente doar pentru o parte din diferențele de taxă stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

Suma totală de s lei reprezentând diferența de taxă pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr...., înregistrată sub nr. ..., privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

b) în anul 2008 și în anul 2009 societatea a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de s lei de pe facturi fiscale care nu-i aparțin (aparțin societății afiliate, S.C. y S.R.L. Iași), respectiv:

-

c) în anul 2008 și în anul 2009 societatea a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de s lei de pe facturi cu date eronate sau date obligatorii lipsă, fără serie și cod, astfel:

...

Societatea susține că menționarea greșită a unui cod aparținând altei societăți este o simplă eroare materială și că aceasta a fost rectificată prin dispoziții interne aparținând entităților ce au emis facturile respective.

În drept, potrivit prevederilor art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

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

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri:

1. să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 155¹ alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;”[...]

Art. 151² din același act normativ, cu privire la răspunderea individuală și în solidar pentru plata taxei, prevede:

(1) Beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform art. 150 alin. (1) lit. a), dacă factura prevăzută la art. 155 alin. (5):

a) nu este emisă;

b) cuprinde date incorecte/incomplete în ceea ce privește una dintre următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare;[...].”

La art. 160 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, se prevede :

„(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului

corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea.”

Potrivit prevederilor pct. 81¹. alin. (3), ale art.159, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

„Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are dreptul să aplice prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, dar care nu sunt de natură să modifice baza de impozitare și/sau taxa aferentă operațiunilor ori nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă a fost supus unei inspecții fiscale. Această factură va fi atașată facturii inițiale, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar.”

Se reține faptul că societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documentele corectate și nici nu au fost depuse la dosarul cauzei, astfel, rezultă că, legal, a fost stabilit diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

2.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei, cauza supusă soluționării este dacă, legal societatea datorează această sumă în condițiile în care nu justifică faptul că serviciile au fost prestate în scopul realizării operațiunilor sale taxabile.

În fapt, societatea a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de s lei din facturile privind serviciile prestate de diverși furnizori pentru care nu prezintă documente cu care să justifice

total	s lei

f) În lunile mai - iunie 2009, societatea a înregistrat taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei reprezentând chiria pentru corp C 10 + C 11 + teren în suprafață de 1341,49 mp, pentru perioada ianuarie-decembrie 2009, în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Iași conform contractului de închiriere nr...., spațiu pe care societatea nu l-a declarat ca sediu social sau punct de lucru, respectiv:

...

g) societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei aferentă închirierii automobilelor pentru luna iunie și iulie 2009 în baza facturilor de emise S.C. y S.R.L. Iași conform contractului de închiriere nr. ..., perioadă în care acestea erau în proprietatea societății verificate, respectiv:

- s lei din factura nr. ...
- s lei din factura nr.

Societatea contestatoare consideră că are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei deoarece serviciile respective au fost necesare desfășurării activității.

În drept, potrivit prevederilor art. 145 alin.(2) și ale art.146 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

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

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

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere dispozițiile legale redate mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor achiziționate este deductibilă doar în situația în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Prin urmare, persoanele impozabile își pot **justifica** exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau dreptul de deducere a taxei și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

Așa cum s-a reținut la pct. III., subpunctele 1.3., 1.4., 1.6., 1.7., 1.8. din prezenta decizie, documentele depuse de societate nu schimbă situația de fapt constatată de către organele de inspecție fiscală deoarece, societatea nu a justificat că achizițiile respective sunt destinate realizării operațiunilor sale taxabile, anexând la facturile de achiziție documente specifice efectuării fiecărei operațiuni.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute de art. 141 alineatul (2) litera 1 din Legea 571//2003 privind Codul Fiscal depusă de S.C. y S.R.L. pentru cladire corp C 14 în suprafață de 47,84 mp, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., transmisă, în copie, de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., deoarece în primul rând aceasta nu privește corpul clădirii C10 în suprafață de 373,65 mp a clădirii C11 în suprafață de 53,01 mp. și terenul în suprafață de 1341,49 mp, iar în al doilea rând motivul neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată îl reprezintă lipsa documentelor justificative.

Ca urmare, se va respinge contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, ca neîntemeiată.

2.3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care societatea a dedus taxa de pe facturi prezentate în copie xerox.

În fapt, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei de pe facturi prezentate organelor de inspecție fiscală în copie xerox, astfel:

- s lei din factura ..., emisă de S.C. y S.R.L.,
- s lei din factura ..., emisă de S.C. y S.R.L.,
- s lei din factura ..., emisă de S.C. y S.R.L.

Prin contestația formulată împotriva actului administrativ fiscal atacat societatea susține că, în urma demersurilor realizate va prezenta originalele facturilor respective, fapt care nu s-a realizat până la data emiterii prezentei decizii.

În drept, potrivit prevederilor art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere,

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

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

coroborate cu prevederile pct. 46. ale art.146 din Norme metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) [...].“

Deoarece societatea nu a prezentat facturile menționate mai sus, în original, pentru a justifica deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, urmează a se respinge contestația pentru această sumă, ca neîntemeiată.

2.4 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă, legal, societatea datorează această sumă în condițiile în care a prezentat ulterior încheierii inspecției fiscale notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere.

În fapt, S.C. X S.R.L. IAȘI a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Iași reprezentând chirie pentru spațiul utilizat ca sediu social, situat în Iași str. ..., închiriat în baza Contractului nr.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru această sumă, din care suma de s lei este aferentă anului 2008, iar suma de s lei este aferentă anului 2009, pe motiv că la data efectuării inspecției fiscale societatea nu a prezentat notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere a spațiului, din următoarele facturi, emise în baza contractului nr. ..., încheiat cu S.C. y S.R.L. Iași pentru o perioadă de doi ani:

<i>Nr. factura /data</i>	<i>TVA</i>
...	
TOTAL 2008	s lei
....	
TOTAL 2009	s lei

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr., **S.C. X S.R.L. IAȘI** a depus la dosarul cauzei (în copie) Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alineatul (2) lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depusă de S.C. y S.R.L. Iași, pentru:

- bun imobil în suprafață de 301,00 mp conform contract

înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr.:
 - bun imobil în suprafață de 12,7 mp conform contract ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.

În drept, potrivit prevederilor art. 141 alin. (2) și alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

**“(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:
 [...]”**

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile [...].

“(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.”,

coroborate cu prevederile pct. 38. ale art.141 din Norme metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“(1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă stabilită în România poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.

[...]”

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisă clientului. Depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare și nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar în condițiile art. 145-147¹ din Codul fiscal. Dreptul de deducere la beneficiar ia naștere și poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, și nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisă de vânzător. [...]”

Se reține faptul că activitatea de închiriere de bunuri imobile este, prin efectul legii o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere în lipsa unei notificări privind opțiunea de aplicare a regimului normal de taxare, însă în cazul în care se optează pentru taxarea acestei operațiuni, persoanele impozabile, respectiv prestatorii trebuie să depună o notificare în acest sens la organul fiscal teritorial, iar taxarea operațiunii se aplică conform dispoziției pct. 38. menționat mai sus.

Se reține și faptul că societatea furnizoare, S.C. y S.R.L. Iași, a depus la organul fiscal teritorial Notificarea, înregistrată la Administrația Finanțelor

Publice a Municipiului Iași sub nr. ..., privind opțiunea de taxare a închirierii bunului imobil în suprafață de 301 mp, închiriat conform contractului nr.....

De asemenea, se mai reține și faptul că în Referatul motivat cu propuneri de soluționare a contestației, nr...., organele de inspecție fiscală susțin că:

“Unitatea poate să-și facă corecțiile TVA în sumă de s lei la data când a intrat în posesia Notificării privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute de art. 141, aliniat 2.”,

ori, potrivit prevederilor legale rediate mai sus și având în vedere și faptul că S.C. y S.R.L. Iași a depus Notificarea privind opțiunea de taxare a închirierii bunului imobil în suprafață de 301 mp, **S.C. X S.R.L. IAȘI** are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor menționate mai sus, la data la care intervine exigibilitatea taxei, și nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisă de către societatea furnizoare.

Pe cale de consecință, în condițiile în care, din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Notificarea înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr. ... rezultă că societatea furnizoare și-a exprimat opțiunea de a taxa închirierea bunului imobil, iar din cele consemnate în Referatul motivat cu propuneri de soluționare a contestației, nr.... nu rezultă faptul că organele de inspecție fiscală au analizat dacă facturile respective conțin informațiile obligatorii pentru a fi considerate documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și, având în vedere dispozițiile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

cât și pe cele ale art. 216 alin.(3) din același act normativ, potrivit cărora,

„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.”,

urmează să se desființeze parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr...., în ceea ce privește neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru suma totală de s lei.

De asemenea, la reverificare organele de inspecție fiscală vor avea în vedere prevederile înscrise la pct. 12.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, potrivit cărora:

„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.”

precum și ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, potrivit cărora,

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Totodată în speță sunt aplicabile prevederile art.47 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.”

2.5. Referitor la diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care S.C. X S.R.L. IAȘI nu aduce nici un argument în susținerea cauzei.

În fapt, S.C. X S.R.L. IAȘI contestă întreaga diferență de taxă pe valoarea adăugată, în sumă totală de s lei stabilită prin Decizia de impunere nr...., înregistrată sub nr..., privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prezentând motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația doar pentru diferența de taxă în sumă totală de 341.757 lei.

În drept, cu privire la „Forma și conținutul contestației”, potrivit prevederilor art. 206 alin. (1) lit. c) și d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

De asemenea, prevederile punctului 2.4. și 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, stipulează:

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. În exercitarea rolului activ, organul de soluționare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt și de drept, sub sancțiunea respingerii contestației ca nemotivată.”

În vederea soluționării contestației, organul de soluționare competent a avut în vedere și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”,

precum și ale art.217 alin.(1) din același act normativ, care precizează că:

“Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei. “

coroborate cu prevederile punctului 12.1. lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, unde se precizează următoarele:

„Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, deși societatea contestă și această diferență de taxă de s lei stabilită în sarcina sa, din care suma de s lei este aferentă veniturilor neînregistrate, s lei aferentă depășirii cheltuielilor de protocol, s lei aferentă înregistrării duble și s lei aferentă achizițiilor, nu aduce în susținerea contestației nici un argument de fond care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Totodată se reține faptul că prin adresa nr.... organele de inspecție fiscală au solicitat societății ca, în termen de cinci zile de la primirea adresei, să prezinte documente justificative pentru susținerea fiecărei sume contestate, iar prin adresa nr.... organul de soluționare competent a solicitat societății contestatoare ca, în termen de cinci zile de la primirea acesteia să depună în completarea dosarului cauzei documentele justificative pentru sumele contestate.

Prin adresele fără număr din data de ... și din data de ..., înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub ... și respectiv sub nr. ..., societatea contestatoare a depus documente care au fost analizate în cadrul prezentei decizii.

Având în vedere prevederile legale redate mai sus și, ținând seama de faptul că societatea contestatoare nu aduce argumente care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, organul de soluționare competent nu se poate substitui societății contestatoare cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei, fapt pentru care urmează a se respinge contestația pentru această sumă, ca nemotivată.

III.3. Referitor la diferența de impozit pe veniturile realizate din România de persoane juridice nerezidente în sumă de s lei, cauza supusă soluționării este dacă, legal, societatea datorează această sumă, în condițiile în care societatea a efectuat plăți către persoane juridice pentru serviciile prestate de acestea, fără a calcula, reține și vira însă impozitul aferent.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă inspecției fiscale, 01.01.2008 - 31.12.2009, **S.C. X S.R.L. IAȘI** a înregistrat în contabilitate și a plătit:

A. În anul 2009, contravaloare servicii consultanță în sumă totală de s lei către y BELGIA, conform următoarelor documente, cu mențiunea contract nr. ...:

- invoice ...

La contestația depusă (pg. 425,424,423 din dosarul cauzei) sunt anexate rapoarte de activitate semnate numai de administratorul societății de la acea perioadă, d-na z, fără a se prezenta documente justificative (documente de transport , ordine de servicii, persoana care a efectuat instruirea, nu se cunoaște locul unde s-a efectuat instruirea de personal și perioada în care s-au efectuat, bilete de transport, iar raportul de activitate nu este semnat de y Belgia - consultant,).

Conform Notelor explicative date de administratorii societății d-na z și dl. y la

Întrebarea nr. 1: „*Puteți justifica prestările de servicii în baza contractelor și a situațiilor de lucrări facturate în perioada 01.03.2008 - 31.12.2009 la [...]1.3 y BELGIA [...]*”,

răspunsul la această întrebare a fost: „...*Factura de la SC y reprezintă vânzarea numelui de marcă înregistrată ce îl deține, ...*”, iar în susținerea contestației motivează că reprezintă prestări servicii, respectiv instruire personal, fără însă a depune documente justificative în acest sens și fără a depune copie după certificatul de rezidență fiscală.

B. În anul 2008 și 2009 societatea a înregistrat servicii consultanță efectuate de y UKRAINE din care valoarea de s lei a fost înregistrată în anul 2008, iar valoarea de s lei în anul 2009, în baza următoarelor documente:

-Invoice

În susținerea contestației societatea depune la dosarul cauzei, cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., Contractul de consultanță și service, fișa postului a inginerului de vânzări, precum și facturile nr...., în limba engleză și în limba română.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca nu au fost respectate prevederile art. 116 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu Belgia, sub ... și cu Ucraina, sub nr...., fapt pentru care, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, înregistrată sub nr...., înregistrată sub nr. ..., au stabilit în sarcina societății obligația de plată în sumă de s lei, reprezentând diferența de impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente.

În drept, potrivit prevederilor art. 115 alin.(1) lit. i) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“[...] veniturile impozabile obținute din Romania, indiferent dacă veniturile sunt primite în Romania sau în strainatate, sunt:

i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;[...]”,

coroborate cu prevederile pct.3 ale art.115 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

„Veniturile obținute din România din prestări de servicii de management sau de consultanță în orice domeniu, care nu sunt efectuate în România, sau veniturile care sunt cheltuieli atribuibile unui sediu permanent din România al unui nerezident sunt impozabile potrivit titlului V atunci când nu sunt încheiate convenții de evitare a dublei impuneri între România și statul de rezidență al beneficiarului

de venit sau când beneficiarul de venit nu prezintă documentul care atestă rezidența sa fiscală.”

Potrivit prevederilor art. 116 și art. 118 din același act normativ,

„ART.116

(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.[...]”

„ART.118

(1) În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și capital, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit, prevăzută în convenție, care se aplică asupra aceluși venit, potrivit alin. (2). În situația în care cotele de impozitare din legislația internă sunt mai favorabile decât cele din convențiile de evitare a dublei impuneri se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. [...]”

Se reține faptul că societatea afirmă că sunt în curs de realizare demersuri pentru obținerea înscrisurilor necesare evidențierii unei alte situații decât cea reținută de organul de control și, în susținerea contestației societatea depune la dosarul cauzei, cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., Contractul de consultanță și service, fișa postului a inginerului de vânzări, precum și facturile nr...., în limba engleză și în limba română, fără a prezenta și certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență.

Astfel cum s-a reținut la pct.III.1. privind impozitul pe profit din prezenta decizie, societatea nu a prezentat pentru serviciile prestate de către cei doi furnizori externi documentele necesare în justificarea prestării efective a serviciilor, respectiv : situații de lucrări, procese-verbale de

recepție, rapoarte de lucru, studii de piață, în conformitate cu dispozițiile legale incidente în perioada verificată.

Se reține, de asemenea, faptul că societatea nu a depus în susținere argumente și documente din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, motiv pentru care se va respinge, ca neîntemeiată, contestația societății pentru impozitul suplimentar în sumă de s lei.

III.4 Referitor la accesoriile aferente debitelor stabilite suplimentar în sarcina societății prin actul administrativ fiscal atacat, respectiv, impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată, impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți-persoane juridice și contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, cauza supusă soluționării este dacă, legal acestea au fost calculate până la data de 31.10.2010, în condițiile în care Tribunalul Iași – Judecător Sindic a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței împotriva sa la data de 16.09.2010.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr. ..., pentru diferențele de: impozit pe profit în sumă de s lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de s lei, impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice stabilite suplimentar în sumă de s lei și pentru diferența de contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de s lei, accesorii aferente reprezentând:

-s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 25.01.2009 - 31.10.2010;

-s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pe perioada 01.01.2009 - 31.10.2010;

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, calculate pe perioada 25.07.2008 - 31.10.2010;

- s lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, calculate pe perioada 25.01.2010 - 31.10.2010,

determinate în baza art. 120, aliniat 2), aliniat.7 litera c) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă modul de calcul al dobânzilor și penalităților susținând faptul că, în conformitate cu prevederile art. 41 alin.(1) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările

ulterioare, nu datorează accesorii pentru debitele născute anterior datei deschiderii procedurii insolvenței.

Astfel, susținând că nu au avut cunoștință de faptul că s-a deschis procedura generală de insolvență privind societatea verificată, prin Referatul motivat cu propuneri de soluționare a contestatiei nr...., organele de inspectie fiscală au refacut calculul accesoriilor, astfel:

“In urma contestatiei s-au stabilit urmatoarele datorii referitor la impozitul pe profit:

a) Pana la 16.09.2010 unitatea datoreaza:

Diferenta impozit profit suplimentar *s lei*

Dobanzi: *s lei*

*Penalitati: s*15%* *s lei*

Total *s lei*

b) majorari calculate pentru perioada 16.09.2010-30.10.2010 = s lei.”

„a) Pana la 16.09.2010 unitatea datoreaza:

Diferenta suplimentara TVA: *s lei*

Dobanzi: *s lei*

*Penalitati: s= 901.915*15%* *s lei*

Total *s lei*

b) majorari calculate pentru perioada 16.09.2010-30.10.2010 sunt s lei.”

“Impozit pe venituri persoane juridice nerezidente = s lei;

Dobanzi de intarziere = s lei;

Penalitati intarziere = s lei.”

a) Pana la 16.09.2010 unitatea datoreaza:

b) pentru perioada 16.09.2010-30.10.2010, majorarile de intarziere au fost calculate in suma de s lei [...].”

„Diferenta nedeclarata Contributii asigurari sociale asigurati : s lei

Dobanzi: *s lei*

*Penalitati: s*15%* *s lei*

Total *s lei*

b) majorari calculate pentru perioada 16.09.2010-30.10.2010 sunt s lei.”

În drept, pentru debitele neachitate la scadență se datorează accesorii stabilite potrivit prevederilor art. 120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

„ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței

creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.[...]

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

La art. 41 alin.(1) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare

(1) Nici o dobânda, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuiala, numita generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior datei deschiderii procedurii.

Se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, potrivit principiului de drept **”accesoriul urmează principalul”**.

Așa cum s-a arătat mai sus la pct. III.1., pct. III.2. și pct. III.3., organul de soluționare competent a reținut faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar obligații fiscale, reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - taxei pe valoarea adăugată;
- slei - impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

iar urmarea soluționării contestației, pentru impozitul pe profit în sumă de s lei și impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente în sumă de s lei, s-a respins contestația ca neîntemeiată, sumele rămânând ca obligație de plată în sarcina societății contestatoare, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei, s-a desființat parțial actul administrativ fiscal atacat pentru suma de s lei și s-a respins parțial contestația, ca neîntemeiată și ca nemotivată, pentru suma de s lei.

Totodată se reține faptul că, prin Încheierea nr.... pronunțată de Tribunalul Iași – Judecător Sindic s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței împotriva debitorului **S.C. X S.R.L. IAȘI**.

Ca urmare, potrivit prevederilor legale redate mai sus, societatea contestatoare nu datorează accesorii după data deschiderii procedurii generale a insolvenței, respectiv după data de 16.09.2010.

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și reținerile de la pct.III.1., pct.III.2. și de la pct.III.3. din prezenta decizie, unde s-a respins contestația, ca neîntemeiată și ca nemotivată, pentru debitele care au generat calculul accesoriiilor contestate, respectiv :

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente

urmează a se respinge parțial contestația pentru suma totală de s lei reprezentând accesorii calculate până la data de 16.09.2010, respectiv:

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- s lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,

admiterea parțială a contestației pentru suma totală de s lei, reprezentând accesorii calculate pentru perioada 16.09.2010 -30.10.2010, respectiv:

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- 175 lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,

precum și desființarea parțială a actului administrativ fiscal atacat pentru suma de s lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei pentru care s-a desființat parțial actul administrativ fiscal atacat.

Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecție fiscală nr. ... se reține faptul că organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, în calitate de organ emitent al actului administrativ fiscal atacat, au emis Decizia nr.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
- s lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Art.2 Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, pentru suma de **s lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Art. 3 Admiterea parțială a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
 - s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
 - s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;
 - s lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., înregistrată sub nr. ..., pentru suma de s lei.

Art.4 Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., pentru suma totală de **S lei**, stabilită în sarcina **S.C. X S.R.L. IAȘI**, reprezentând:

- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul administrativ fiscal contestat, să efectueze verificarea care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis actul anterior.

Art.5 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF BIROU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

ȘEF SERVICIU JURIDIC,