



DECIZIA NR. 52/08.10.2007

privind solutionarea contestatiei formulata de

S.C. "Y" S.R.L. IASI

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judeului Iasi sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de **S.C. "Y" S.R.L.** cu sediul in **Iasi** str., inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr....., cod unic de inregistrare, cu adresa nr....., inregistrata la institutia noastra sub nr. cu privire la contestatia formulata impotriva masurilor dispuse de organul de inspectie fiscal din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscală prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală, emisa in baza Raportului de inspectie fiscală nr.....

Cu adresa nr....., organul de solutionare competent transmite contestatia formulata de **S.C. "Y" S.R.L. IASI** organului emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv Administratiei Finantelor Publice a municipiului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscală, in vederea constituirii dosarului contestatiei, a verificarii conditiilor procedurale, precum si a intocmirii referatului cu propunerile de solutionare conform prevederilor Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobată prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscală nr.519 din 27.09.2005.

Ca urmare, Administratia Finantelor Publice a municipiului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscală, cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr..... din 12.07.2007, inainteaza dosarul contestatiei formulata de **S.C. "Y" S.R.L. IASI**, Biroului Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi, spre competenta solutionare.

Suma contestata este in valoare totala de S lei si reprezinta:
- S lei - impozit pe profit;

- S lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii, respectiv de administratorul societatii, d-l Stoian Marius si poarta amprenta stampilei societatii, in original.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actului atacat, prin ridicarea acestuia sub semnatura de catre reprezentatul societatii, in data de 07.06.2007 si, data depunerii contestatiei, in data de 25.06.2007.

Contestatia este insotita de Referatul privind propunerea de solutionare a contestatiei, nr., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Administratia Finantelor Publice a municipiului Iasi - Activitatea de Inspectie Fisicala, prin care isi mentine punctul de vedere cu privire impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata, precum si accesoriile aferente stabilite in sarcina **S.C. "Y" S.R.L. IASI**.

Prin adresa nr....., Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii a solicitat societati contestatoare sa depuna la dosarul cauzei toate documentele justificative la care face referire in contestatie.

S.C. "Y" S.R.L. IASI transmite, prin adresa nr..... din 27.07.2007, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr....., Studiul de fezabilitate pentru identificarea potentialului zonal, financiar, material, de personal, selectia furnizorilor, clientelei, strategii de management, marketing, s.a. in vederea dezvoltarii si altor sectoare de activitate, intocmit de catre S.C. MANEX S.R.L. IASI, in baza contractului nr.....

Intrucat societatea a depus probe noi in sustinerea contestatiei, organul de solutionare competent le-a transmis organului fiscal emitent al actului contestat prin adresa nr....., pentru ca, in conformitate cu prevederile art.183 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, sa se pronunte asupra acestora, solicitandu-i totodata acestuia, sa intocmeasca un proces verbal de cercetare la fata locului, atat la societatea contestatoare, cat si la societatea prestatoare pentru lamenirea aspectelor care fac obiectul contestatiei.

Ca urmare, Administratia Finantelor Publice a municipiului Iasi transmite prin adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr....., Procesul verbal nr..... incheiat la **S.C. "Y" S.R.L. IASI** si Raportul de inspectie fiscala nr..... 04.07.2007 incheiat la S.C. MANEX S.R.L. IASI, acte conexate la actul administrativ fiscal atacat.

Prin adresa nr....., organul de solutionare competent a solicitat Oficiului Registrului Comertului Iasi date cu privire la obiectul de activitate al S.C. MANEX S.R.L. IASI, iar prin adresa nr..... din 04.09.2007 a solicitat Inspectoratului Teritorial de Munca Iasi date cu privire la numarul de salariati si profesia acestora.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175 alin.(1), art.176 alin.(1), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "Y" S.R.L. IASI contesta partial Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... respectiv diferența de impozit pe profit in suma de S lei si accesoriile aferente in suma de S lei, precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei si accesoriile aferente in suma de S lei, motivand in sustinerea contestatiei urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit, societatea contesta faptul ca organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil pentru anul 2004 si pentru anul 2005, considerand nedeductibile din punct de vedere fiscal urmatoarele cheltuieli :

- aferente contractului de executie lucrari nr..... reprezentand cantitatea de piatra sparta pe motiv, ca nu se regaseste in situatiile de lucrari efectuate catre S.C. APM TERMINALS ROMANIA S.R.L. Constanta;

- contravaloarea prestariilor de servicii efectuate de S.C. MANEX S.R.L. IASI in baza contractului nr..... pe motiv ca acestea nu ar fi reale, clauzele contractuale nu au fost respectate si ca nu au fost efectuate in scopul activitatii desfasurate;

- contravaloarea studiilor si cercetarilor efectuate de S.C. ANDREI & TATAL MEDIA CONSULTING S.R.L. Bucuresti, in baza contractului incheiat in data de 20.12.2006 si de catre S.C. ROMNET MEDIA NETWORK S.R.L. Bucuresti, in baza contractului incheiat in data de 28.12.2006, pe motiv ca nu sunt respectate conditiile contractuale.

Societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit eronat diferența de impozit pe profit considerand ca o cheltuiala

este nedeductibila fiscal pe motiv ca nu sunt respectate conditiile contractuale si nu pe motiv ca nu se respecta conditii fiscale prevazute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Normele de aplicare ale acesteia, s.a.

A) In ceea ce priveste suma de S lei reprezentand pretul fara taxa pe valoarea adaugata a S tone piatra sparta, societatea sustine ca este o cheltuiala deductibila din punct de vedere fiscal deoarece aceasta cantitate a fost utilizata la executarea lucrarilor contractate ferm cu S.C. APM TERMINALS ROMANIA S.R.L. Constanta. Justificarea utilizarii acestei cantitati se afla in Contractul de executie nr....., semnat de ambele parti , in care la art.2 alin.1, lit a) liniuta 5 se specifica obligatia de a se executa un strat de fundatie de piatra sparta in grosime de 49 cm pe toata suprafata platformelor, precum si prin faptul ca facturile emise catre aceasta societate sunt semnate de catre delegatul beneficiarului si acceptate la plata.

Ca urmare, societatea sustine ca in mod nelegal au fost considerate nedeductibile aceste cheltuieli si ca au fost calculate majorari de intarziere aferente diferentelor de impozit pe profit, fara a tine cont de faptul ca Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare este abrogata.

B) In ceea ce priveste contravalorearea prestarilor de servicii efectuate de S.C. MANEX S.R.L. IASI in perioada septembrie 2004 - aprilie 2005, contestatoarea considera ca suma totala de S lei este deductibila din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, sustinand ca pentru aceste servicii exista, pe langa contractele ferme incheliate, unde este specificata natura serviciilor prestate si: situatii de lucrari, procese verbale, rapoarte de lucru, diferite materiale, asa cum este reglementat la art.21 alin.(4) litera m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, completata de Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Ca urmare, societatea solicita admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere care a atras calcularea de diferente de impozit pe profit, precum si majorari de intarziere aferente.

C) In ceea ce priveste cheltuielile pentru studii si cercetari de oportunitate si fezabilitate efectuate in anul 2006 pentru infiintarea unui centru de diagnostic la Iasi, societatea considera ca in mod gresit organele de inspectie fiscală sustin ca acestea trebuiau inregistrate in cont 471 "Cheltuieli inregistrate in avans" si nu in contul 614 "Cheltuieli cu studiile si cercetarile" si au considerat cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal, intrucat art.21 alin.(2) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, permite dreptul de deducere a cheltuielilor facute pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pieutele existente, editarea de materiale informative proprii, s.a., fara conditii.

Societatea subliniaza faptul ca studiile de oportunitate si fezabilitate au la baza materiale informative, CD-uri de prezentare si altele, sumele cheltuite au destinatia expresa prevazuta de art.21 alin.(2) lit i), concluzionand astfel ca acestea sunt deductibile fiscal si, ca urmare solicitata admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, societatea contesta faptul ca organele de inspectie fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C. MANEX S.R.L. Iasi, respectiv pentru suma de S lei si suma de S lei aferente anului 2004 si pentru suma de S lei aferenta anului 2005, precum si calcularea de majorari de intarziere, sustinand ca in mod eronat acestea nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe motiv ca nu se respecta unele conditii contractuale sau ca facturile nu au fost achitate in totalitate si nu pe motiv ca nu se respecta conditii fiscale prevazute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Normele de aplicare ale acesteia, s.a.

De asemenea, contestatoarea sustine ca facturile nr.151001 din din 18.10.2004, nr....., nr..... si nr..... sunt documentele justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata prevazute de legislatia in vigoare, au fost emise de S.C. MANEX S.R.L. Iasi in baza contractelor incheiate, iar serviciile prestate de catre furnizor sunt reale si au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile.

Societatea sustine si faptul ca are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli intrucat la art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu se mentioneaza in mod expres ca semnarea si stampilarea facturii sunt obligatorii; mai mult, prin modificarile aduse ulterior acestui articol se prevede ca *“semnarea si stampilarea facturii nu sunt obligatorii.”*

In consecinta, societatea contestatoare considera nelegale sustinerile organelor de inspectie fiscală si ca in mod eronat nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

II. Organele de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscală, urmarea inspectiei fiscale efectuata la S.C. “Y” S.R.L. IASI au stabilit prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală, emisa in baza Raportului de inspectie fiscală nr..... ca obligatie de plata suma totala S lei reprezentand: diferența de impozit pe profit in suma de S lei, accesoriile aferente impozitului pe profit in suma totala de S lei, diferența de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei, accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de S lei, diferența de contributie pentru persoane cu handicap in suma de S lei,

accesorii aferente contributiei pentru persoane cu handicap in suma totala de S lei .

Societatea contesta partial actul atacat, respectiv diferența de impozit pe profit in suma de S lei si accesoriile aferente in suma de S lei, precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei si accesoriile aferente in suma de S lei.

Diferența de impozit pe profit a fost stabilita ca urmare a faptului ca organele de inspectie fiscală au considerat ca societatea a inregistrat eronat drept cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit urmatoarele:

- in luna septembrie 2004, in baza facturii nr.151.001 emisa de S.C. MANEX S.R.L. Iasi, suma de S lei reprezentand S tone piatra diverse dimensiuni data in consum, care nu se regaseste in situatiile de lucrari semnate de beneficiarul lucrarii, respectiv S.C. "APM TERMINALS ROMANIA" Constanta;

- in perioada octombrie 2004 - decembrie 2004, suma de S lei si in luna aprilie 2005 suma de S lei, reprezentand contravaloarea cheltuielilor de consultanta facturate de S.C."MANEX" S.R.L. IASI, fara a se justifica realitatea efectuarii serviciilor de consultanta si faptul ca aceste cheltuieli au concurat in final la realizarea de venituri;

- in luna decembrie 2006, in baza facturii nr..... din 20.12.2006 emisa de S.C. ANDREI & TATAL MEDIA CONSULTING S.R.L. Bucuresti, suma de S lei si, in baza facturii nr..... emisa de S.C. ROMNET MEDIA NETWORK S.R.L. Bucuresti, suma de S lei reprezentand cheltuieli cu studii si cercetari, fara sa justifice ca aceste cheltuieli sunt aferente realizarii veniturilor.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata organul de control precizeaza in actul atacat ca a stabilit diferența contestata ca urmare a neacordarii dreptului de deducere pentru bunurile si serviciile achizitionate in baza facturilor nr..... nr..... 28.12.2004 si nr..... din 11.04.2005 emise de S.C. MANEX S.R.L. Iasi, intrucat societatea nu justifica faptul ca bunurile si serviciile achizitionate au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscală, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

1.1. Referitor la diferența de impozit pe profit in suma de S lei aferenta cheltuielilor in suma de S lei reprezentand contravaloare piatra sparta, cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscală au recalculat cu aceasta suma profitul impozabil aferent anului 2004 considerand suma nedeductibila fiscal, in conditiile in care

materialele respective nu se regasesc in situatiile de lucrari semnate de beneficiar.

In fapt, S.C. "Y" S.R.L. IASI, in calitate de prestator, a incheiat in data de 25.03.2004 Contractul de executie de lucrari nr. 764 cu S.C. APM TERMINALS ROMANIA S.R.L. Constanta, in calitate de beneficiar, avand ca obiect executarea cu materiale proprii de catre prestator a lucrarilor de reparatii la platforma de depozitare. Valoarea contractului, conform art.6 este data de pretul unitar negociat, 33 euro/1mp aplicat la suprafata platformei pe care a fost realizata lucrarea de reparatie, plus taxa pe valoarea adaugata si include atat manopera cat si materialele in cantitatea si calitatea corespunzatoare, pentru realizarea tuturor lucrarilor prevazute la art.2 din contract.

Organele de inspectie fiscală au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat in contul cheltuielilor de materiale suma de S lei, avand la baza factura nr..... emisa de S.C. "MANEX" S.R.L. Iasi reprezentand contravaloarea cantitatii de S tone piatra sparta.

In Nota explicativa nr., existenta in copie la dosarul cauzei, administratorul societatii precizeaza la solicitatrea organelor de inspectie fiscală ca piatra de diferite dimensiuni achizitionata cu factura precizata mai sus se regaseste in lucrarile efectuate la S.C. APM TERMINALS ROMANIA S.R.L. Constanta, iar referitor la situatiile de lucrari, acesta precizeaza ca au fost intocmite pentru uz intern si arhivare, si nu sunt semnate de catre beneficiarul lucrarilor deoarece, conform contractului, acesta nu a solicitat astfel de documente.

Din analiza celor doua situatii de lucrari depuse la dosarul cauzei nu s-a putut identifica consumul cantitatii de S tone piatra sparta.

Organele de inspectie fiscală au considerat ca suma de S lei este nedeductibila la calculul impozitului pe profit deoarece nu rezulta ca piatra sparta se regaseste in situatiile de lucrari, iar situatiile de lucrari nu sunt semnate de catre beneficiar.

Societatea contesta recalcularea profitului impozabil sustinand ca aceasta cantitate a fost utilizata la executarea lucrarilor contractate ferm cu S.C. APM TERMINALS ROMANIA S.R.L. Constanta, justificarea utilizarii acestei cantitati de piatra se afla in contractul de executie lucrari , unde la art.2 se specifica obligatia de a executa un strat de fundatie de piatra sparta in grosime de 49 cm pe toata suprafata platformelor, iar facturile emise catre beneficiar sunt semnate de reprezentantul beneficiarului si acceptate la plata.

In drept, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli**

deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

Potrivit alt.21alin.(4) din acelasi act normativ, “**Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”

Societatea justifica cheltuielile efectuate, consumul de piatra sparta, invocand drept document justificativ contractul mentionat, care insa nu reprezinta un document primar in emiterea facturilor de catre prestator. Astfel, Contractul de executie de lucrari nr. incheiat cu S.C. TERMINALS ROMANIA S.R.L. Constanta reprezinta voista juridica a partilor cu privire la prestarea serviciilor, fiind insuficient pentru justificarea deductibilitatii cheltuielilor de catre contestatoare, in absenta unor documente care sa ateste punerea sa in executare.

Desi in raporturile comerciale dintre parti obligatiile comerciale se probeaza cu facturi acceptate, se retine ca Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal este un act normativ care reglementeaza regimul deductibilitatii fiscale a cheltuielilor. Norma juridica are caracter imperativ, intrucat sanctiunea specifica prevazuta de legiuitor este nedeductibilitatea cheltuielilor pentru care nu se face dovada efectuarii operatiunii.

Se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca documentul justificativ de inregistrare pe cheltuieli a cantitatii de S tone piatra este chiar documentul privind achizitia acesteia, respectiv factura nr..... emisa de S.C. MANEX S.R.L. Iasi.

Or, factura nr..... este documentul justificativ pentru inregistrarea intrarii bunurilor in patrimoniul societatii, nu pentru consumul acestora si, potrivit art.6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, “**Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”**

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia contestatoarei potrivit careia justificarea consumului de piatra sparta se afla in Contractul de executie de lucrari nr. 764 si in facturile emise catre acesta, intrucat asa cum prevede Hotararea Guvernului nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind

intocmirea si utilizarea acestora, factura “Se intocmeste [...] la livrarea produselor si a marfurilor, la executarea lucrarilor si la prestarea serviciilor, de catre compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispozitiei de livrare, a avizului de insotire a marfii sau a altor documente tipizate care atesta executarea lucrarilor si prestarea serviciilor si se semneaza de compartimentul emitent.”

Avand in vedere cele aratace mai sus, precum si faptul ca, la solicitarea organului de solutionare competent de a depune la dosarul cauzei documente justificative care au legatura cu cauza supusa solutionarii, societatea contestatoare nu a depus alte documente din care sa rezulte o alta situatie decat cea constatata de organele de inspectie fiscală, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscală au considerat suma de S lei (reprezentand inregistrarea pe cheltuieli a consumului cantitatii de S tone piatra sparta fara documente justificative care atesta executarea lucrarilor), drept cheltuiala nedeductibila fiscal si a calculat diferența de impozit pe profit in suma de S lei. In consecinta, urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

1.2. Referitor la diferența de impozit pe profit in suma de S lei aferenta cheltuielilor in suma totala de S lei reprezentand contravaloarea serviciilor de consultanta facturate de S.C. MANEX S.R.L. Iasi, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care din documentele justificative depuse la dosarul cauzei nu rezulta ca serviciile de consultanta au fost efectiv executate si ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate.

In fapt, in perioada octombrie 2004 - decembrie 2004 si in luna aprilie 2005, **S.C. “Y” S.R.L. IASI** a inregistrat pe cheltuieli, in cont 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de S lei si, respectiv suma de S lei, reprezentand contravaloarea serviciilor de consultanta facturate de S.C. MANEX S.R.L. Iasi in baza Contractului de prestari servicii nr.....

Organele de inspectie fiscală au considerat ca acestea sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2004 si anului 2005 intrucat societatea nu detine documente prin care sa justifice realitatea efectuarii operatiunilor, precum si faptul ca aceste servicii au concurat la realizarea de venituri, stabilind diferența de impozit pe profit in suma de S lei pentru anul 2004 si diferența in suma de S lei pentru anul 2005.

S.C. “Y” S.R.L. IASI contesta recalcularea profitului impozabil, motivand in sustinere ca pentru aceste servicii exista, pe langa contractul incheiat cu furnizorul serviciilor respective, unde este specificata natura serviciilor prestate si: situatii de lucrari, procese-verbale, rapoarte de lucru, diferite materiale, asa cum este reglementat de art.21 alin. (4) lit. m din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, completata de Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.44/2004.

La solicitarea organului de solutionare competent de a depune la dosarul cauzei documente justificative care au legatura cu cauza supusa solutionarii, prin adresa nr....., societatea contestatoare depune in completarea contestatiei, prin adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr....., documente justificative pentru serviciile execute de S.C. MANEX S.R.L. Iasi.

Intrucat societatea a depus in sustinerea contestatiei probe noi, prin adresa nr....., organul de solutionare competent a solicitat organului emitent al actului atacat sa se pronunte asupra acestora si sa intocmeasca un proces verbal de constatare la fata locului, atat la societatea contestatoare cat si la societatea prestatoare pentru lamenarea aspectelor care fac obiectul contestatiei.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala, emitente a actului administrativ atacat, transmit prin adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr....., Procesul verbal incheiat la data de 24.08.2007 la **S.C. "Y" S.R.L. IASI** si Raportul de inspectie fiscala paritala incheiat la data de 04.07.2007 la S.C. "MANEX" S.R.L. IASI.

Prin Procesul verbal incheiat la data de 24.08.2007 la **S.C. "Y" S.R.L. IASI** organele de inspectie fiscala fac precizarea ca in timpul desfasurarii inspectiei fiscale societatea nu detinea, in anexa la facturile reprezentand prestari servicii inregistrate pe cheltuieli, documentele justificative depuse in completarea contestatiei, respectiv: procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare, consemnand in acest sens si motivarea administratorului societatii cu privire la acest aspect, potrivit careia prestarile de servicii "*se justifica numai prin contractul de consultanta incheiat intre firme, iar celelalte materiale de care dispune nu pot fi puse la dispozitie intrucat sunt confidentiale*". De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca plata acestor facturi nu a fost efectuata si ca societatea prestatoare S.C. MANEX S.R.L. Iasi nu a putut fi contactata deoarece nu functioneaza la sediul declarat, aflandu-se in procedura de dizolvare initiată de Registrul Comertului prin sentinta nr.1348 emisa in temeiul Legii nr.359/2004, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.75/2004

In Raportul de inspectie fiscala paritala incheiat la data de 04.07.2007 la S.C. MANEX S.R.L. Iasi se precizeaza ca societatea nu functioneaza la sediul declarat, ca administratorul sau alt reprezentant al societatii nu a putut fi contactat si ca, incepand cu trimestrul III/2003 societatea nu a depus la organul fiscal teritorial declaratiile fiscale. Ca

urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit prin estimare impozitul pe profit datorat rezultat dintr-un numar de 6 facturi, din care un numar de 5 facturi (seria ISVDC nr.0151001- 0151004, nr.0151011 si nr.0151108) au fost emise catre **S.C. "Y" S.R.L. IASI.**

Intrucat organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca obiectul de activitate principal declarat de catre S.C. MANEX S.R.L. este "Intermedieri in comertul cu produse alimentare, bauturi, tutun", prin adresa organul de solutionare competent a solicitat Oficiului Registrului Comertului Iasi sa comunice activitatile incluse in obiectul de activitate al acestei societati.

Totodata, organul de solutionare competent a solicitat de la Inspectoratul Teritorial de Munca Iasi, prin adresa nr....., informatii referitoare la numarul de salariati si profesia acestoara, angajati de S.C. MANEX S.R.L. Iasi in anii 2004 si 2005.

Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Iasi comunica, prin adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr....., obiectul de activitate declarat de S.C. MANEX S.R.L. Iasi.

Din analiza acestei adrese nu rezulta ca in obiectul de activitate se afla si activitatea de consultanta, management si deci, serviciile de consultanta prestate catre **S.C. "Y" S.R.L. IASI** nu se incadreaza in obiectul de activitate declarat.

In drept, potrivit prevederilor art. 19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, "(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferența 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."

La art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza faptul ca, "**Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.**"

Potrivit art.21 alin.(4) din acelasi act normativ, "**Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilitii nu pot

justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobat prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad la punctul 48 urmatoarele:

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

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

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

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine faptul ca pentru a putea deduce cheltuielile privind prestările de servicii indiferent de natura acestora, trebuie să indeplinească cumulativ mai multe condiții, respectiv serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar prestarea efectiva a serviciilor să fie justificată prin situații de lucrări, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, etc., contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.

Din analiza Contractului de prestari servicii nr..... incheiat cu S.C. MANEX S.R.L. Iasi rezulta ca obiectul contractului este asigurarea consultantei in vederea achizitionarii de bunuri, optimizarii mijloacelor fixe si mobile din dotare, in domeniul angajarii de personal, in alegerea proiectelor, in depistarea oportunitatilor de piata, in identificarea clientilor, in incheierea contractelor cu acestia, in elaborarea normelor de calitate. Referitor la valoarea contractului, la art.IV se precizeaza ca, in functie de consultanta asigurata si rezultatele obtinute, beneficiarul negociaza cu prestatorul valoarea consultantei si aproba in scris aceasta negociere.

Se retine faptul ca, in continutul contractului de prestari servicii nu sunt elemente care sa defineasca concret natura prestatilor contractate, cuantificarea acestora, tarifele negociate si acceptate de parti, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora de catre beneficiar.

S.C. MANEX S.R.L. Iasi, in calitate de prestator, conform Contractului de prestari servicii nr..... prestarea serviciilor facturate prin "Studiu de fezabilitate pentru identificarea potentialului zonal, financiar, material, de personal, marketing, s.a. in vederea dezvoltarii si altor sectoare de activitate (comert, prestari servicii - agroturism, constructii, s.a.)".

Acest studiu este structurat astfel:

Anexa 1 la Procesul verbal incheiat la data de 18.10.2004 potrivit careia au fost efectuate 15 studii, la pretul total negociat de S lei, asupra:

- " Factorilor care determina rezultatele activitatii firmei;
- Selectiei furnizorilor;
- Activelor fixe corporale - Conceptul de active fixe corporale;
- Analizei soft in dezvoltarea activitatilor agroturistice;
- Strategiilor si oportunitatilor de marketing;
- Tabloului de bord de gestiune (TGB) - Metoda de cercetare a indicatorilor aferenta TBG;
- Leasingului - alternativa de finantare pe termen mediu si lung;
- Contractelor de constructii;
- Raportarii pe segmente;
- Indicatorilor eficientei economice
- Tehnicii ZIELD MANAGEMENT - aplicatii in domeniul hotelier;
- Metodei costului tinta (TARGET - COSTING);
- Analizei cifrei de afaceri si a valorii adaugate;
- Analizei asigurarii cu resurse materiale;
- Comunicarii informatiei economice."

Anexa 2 la Procesul verbal incheiat la data de 17.11.2004 potrivit careia au fost efectuate 24 studii, la pretul total negociat de S lei, asupra:

- "Managementul calitatii;
- Costurilor calitatii - instrumente de imbunatarire a activitatii firmei;
- Evaluarii stocurilor;
- Managementul in sistemul informational de marketing-vanzari/prestari;
- Strategiilor de management - modalitati de lupta impotriva concurentei;
- Analizei reducerii cheltuielilor de productie - reducerea costurilor;
- Modelului de analiza a echilibrului financiar;
- Deciziei contabile si a sistemului financiar contabil;
- Performantei globale a firmei;
- Metodei de recunoastere a veniturilor si cheltuielilor;
- Denominarii monedei nationale;
- Managementul informatiei;
- Eficientei comunicarii si a importantei comunicarii pentru managerii firmelor;

- Strategii de acoperire riscului valutar contractul la termen;
- Analizei cheltuielilor de exploatare si financiare;
- Lichiditatii si solvabilitatii unei firme;
- Managementul resurselor umare - repere teoretice;
- Asigurarii succesului marcii - metode cu costuri reduse;
- Riscului afacerii - concept si trasaturi specifice;
- Cheltuielilor si costurilor de productie;
- Analizei echilibrului financiar;
- Analizei soft in dezvoltarea activitatilor de prestari servicii - constructii;
- Metodelor si tehnicii de management utilizate in managementul prin obiective;
 - Analizei economico-financiare a ratelor de structura si lichiditate.”

Anexa 3 la Procesul verbal incheiat la data de 28.12.2004 potrivit careia au fost efectuate 24 studii, la pretul total negociat de S lei, asupra:

- ” Pietii valutare;
- Promovarii pe internet- crearii site-ului propriu;
- Tehnicilor de vanzare - cunostintele agentilor de vanzari;
- Modalitatilor de analiza concurrentiala - modelul Boston Consulting Group:
- Relatiilor de afaceri - etica si negocierea;
- Integrarii in munca;
- Metodei de analiza a costurilor bazate pe activitati;
- Previsionarii riscului de faliment;
- Comparatiei intre situatiile financiare normalize;
- Organigramei;
- Evaluarii riscului proiectelor investitionale;
- Imbunatatirii calitatii;
- Deprecierii activelor necorporale - studii de caz;
- Modalitatilor de efectuare a analizei de soft;
- Analiza unor indicatori economici-financiari;
- Managementul competentelor;
- Analizei performantelor financiare;
- Strategiei financiare;
- Evaluarii activelor necorporale la data bilantului;
- Comertului pe internet;
- Amortizarii activelor corporale - notiuni si forme de amortizare;
- Proceselor economice cu implicatii globale;
- Analizei diagnostic a firmei;
- Costului in viziunea standardelor internationale de contabilitate.”

Anexa 4 la Procesul verbal incheiat la data de 11.04.2005 potrivit careia au fost efectuate 18 studii, la pretul total negociat de S lei, asupra:

- Determinarii performantelor financiare a unui agent economic;
- Analizei rentabilitatii economice in dezvoltarea firmei;

- Stimularii personalului de vinzari;
- Estimarii economice pentru anul 2005;
- Modalitatilor de calcul si analiza a soldurilor intermediare de gestiune;
- Metodelor in evaluarea performantelor;
- Evaluarii performantelor financiare ale intreprinderii;
- Tehnicilor folosite pentru finalizarea unei afaceri;
- Regulilor pietei interioare comunitare;
- Metodei I.P.I.E.T.
- Tehnicii megaconversatiei;
- Analizei financiar - contabile a patrimoniului la nivelul firmei;
- Managementului relatiilor publice;
- Modalitatilor de a vinde mai mult;
- Rezultatelor financiare in ce priveste cifra de afaceri;
- Metodei costului tinta;
- Managementului situatiilor de risc;
- Metodelor analizei cantitative.”

Din documentele prezentate in vederea justificarii sumelor facturate - Deviz cheltuieli privind costurile realizarii consultantei prevazuta in Contractului de prestari servicii nr..... - nu rezulta date certe in legatura cu natura serviciilor de consultanta executate sau alte elemente cu ajutorul carora sa se poata cuantifica prestarile de servicii executate pentru fiecare domeniu, termenele la care s-au realizat, tarifele practice pe fiecare prestare de serviciu functie si de timpul consumat la executare.

Rapoartele privind studiile efectuate cuprind informatii generale, nu raportate concret la societatea in cauza si pe obiecte de activitate. Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta faptul ca societatea prestatoare a transmis informatii sau a elaborat strategii economice in favoarea clientului, care sa justifice cheltuielile de consultanta inregistrate de acesta.

In concluzie, societatea contestatoare nu probeaza punerea in executare a contractului de consultanta, nu dovedeste necesitatea efectuarii acestor cheltuieli si nici efectele avute in realizarea obiectului de activitate urmarea acestor servicii prestate.

Chiar din titlul studiului efectuat rezulta faptul ca acestea privesc dezvoltarea **si altor** sectoare de activitate ale societatii, comert, prestari servicii - agroturism, constructii , s.a., astfel ca serviciile efectuate nu privesc dezvoltarea activitatii actuale a societatii si ca urmare, nu se regasesc in veniturile realizate.

Mai mult, asa cum am aratat mai sus, din verificarile efectuate, societatea prestatoare nu are in obiectul de activitate, activitatea de

consultanta si asistenta in afaceri, pe perioada verificata nu a declarat obligatiile fiscale si nu a putut fi contactata pentru a se verifica realitatea executarii serviciilor facturate.

Totodata, prin adresa nr..... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., emisa urmarea solicitarilor noastre formulate prin adresa nr....., Inspectoratul Teritorial de Munca Iasi ne comunica faptul ca S.C. "MANEX" S.R.L. Iasi are un singur salariat, angajat la data de 10.01.2003, in functia de conducator auto, rezultand astfel ca societatea nu are personal specializat pentru efectuarea serviciilor de consultanta. Ca urmare nu se justifica nici cheltuielile prezentate in "*Devizele cheltuieli privind costurile realizarii consultantei*" la " Cap.V Cheltuieli personal" si la "Cap.VII Alte cheltuieli - Deplasari, cazari teritoriu".

Avand in vedere cele aratace mai sus, cheltuielile inregistrate in evidenta contabila a **S.C. "Y" S.R.L. IASI** privind serviciile de consultanta facturate de S.C. "MANEX" S.R.L. Iasi sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit. Rezulta ca, in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit diferența de impozit pe profit aferent anului 2004, in suma de S lei si aferent anului 2005, in suma de S lei, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

1.3. Referitor la diferența de impozit pe profit in suma de S lei aferenta cheltuielilor in suma totala de S lei reprezentand cheltuieli cu studii de oportunitate si fezabilitate pentru infiintarea unui centru de diagnostic, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca aceste cheltuieli sunt deductibile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2006 in conditiile in care acestea sunt aferente unor venituri ce urmeaza a fi realizate.

In fapt, S.C. "Y" S.R.L. IASI a inregistrat in luna decembrie 2006 in cont 614 "Cheltuieli cu studiile si cercetarile" suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - conform facturii fiscale nr.,,,,..., emisa de S.C. ANDREI & TATAL MEDIA CONSULTING S.R.L. Bucuresti in baza contractului fara numar din 20.12.2006 avand ca obiect "Studiu oportunitate pentru Centru de Diagnostic la Iasi";

- S lei - conform facturii fiscale nr..... emisa de S.C. ROMNET MEDIA NETWORK S.R.L. Bucuresti in baza contractului fara numar din 28.12.2006 avand ca obiect "Studiu fezabilitate pentru Centru de Diagnostic la Iasi".

Organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil aferent anului 2006, stabilind diferența de impozit pe profit in suma de S lei, considerand ca aceste cheltuieli nu sunt aferente perioadei verificate, intrucat nu se regasesc in veniturile realizate, ci sunt cheltuieli inregistrate in avans.

Societatea contesta recalcularea profitului impozabil, motivand ca organele de inspectie fiscala in mod gresit au considerat ca aceste cheltuieli nu sunt inregistrate corect pe cont de cheltuieli, ci trebuiau inregistrate in contul 471 "Cheltuieli inregistrate in avans", intrucat acestea au destinatia expresa prevazuta de art.21 alin.(2) lit. i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care permite dreptul de deducere a acestor cheltuieli, fara conditii.

In drept, potrivit prevederilor art. 19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferența intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. "

La art.21 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza faptul ca, **"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.**

(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si:

[...]

i) cheltuielile pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe piețele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii;

[...]"

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia contestatoarei potrivit careia cheltuielile respective sunt deductibile la determinarea profitului impozabil, fara conditii, intrucat potrivit textelor de lege citate mai sus, sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil, numai acele cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri.

Nu poate fi contestat faptul ca aceste cheltuieli sunt aferente realizarii de venituri, dar veniturile aferente urmeaza a se realiza prin lucrările de constructii pe care le va executa societatea, asa cum rezulta din raspunsul administratorului societatii dat la intrebarea nr.2 din Nota explicativa existenta in copie la dosarul cauzei.

Avand in vedere cele retinute mai sus rezulta ca suma de S lei reprezentand cheltuielile inregistrate de societate in contul 614 "Cheltuieli cu studiile si cercetarile" aferente unor viitoare venituri, nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2006. In consecinta, in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit diferența de

impozit pe profit in suma de S lei, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

1.4. Referitor la accesoriile in suma totala de S lei aferente diferentelor de impozit pe profit in suma totala de S lei, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului de S lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de plata reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “**accesoriul urmeaza principalul**”.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia contestatoarei potrivit careia, la data efectuarii controlului nu este legala calcularea penalitatilor de intarziere, motivand ca Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare este abrogata, intrucat, asa cum mentioneaza organele de inspectie fiscala la Capitolul I “Date despre inspectia fiscala” din Raportul de inspectie fiscala nr....., inspectia fiscala s-a efectuat in temeiul prevederilor Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Astfel, la art.114 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, devenit prin republicare art.120, referitor la penalitatile de intarziere se precizeaza:

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

Ulterior, prin Legea nr.210 din 4 iulie 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, articolul 120, alineatul (1) va avea urmatorul cuprins:

“(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

Calculul penalitatilor de intarziere s-a abrogat prin art. IV alin.(1) din Legea nr.210 din 4 iulie 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

“ La data de 1 ianuarie 2006 se abroga art. 120 din Codul de procedura fiscala.”

Asa cum rezulta din anexele la Raportul de inspectie fiscala nr....., penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Ca urmare, deoarece in sarcina societatii contestatoare a fost retinut debitul de suma totala de S lei reprezentand impozitul pe profit stabilit suplimentar, societatea datoreaza accesoriile in suma totala de S lei, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

2.1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de S lei, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru aceasta suma, in conditiile in care nu se dovedeste realitatea prestarii serviciilor, precum si faptul ca bunurile si serviciile achizitionate au fost destinate realizarii de venituri.

In fapt, S.C. "Y" S.R.L. IASI a dedus taxa pe valoarea adaugata, in valoare totala de S lei, in baza facturilor nr....., nr.151002 din 18.10.2004, nr....., nr..... si nr.151011 din 11.04.2005 emise de S.C. MANEX S.R.L. Iasi.

In drept, potrivit prevederilor art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

"Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;

[...]"

Conform constatarilor prezентate la partea de impozit pe profit din prezența decizie, nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C.MANEX S.R.L. Iasi.

Astfel, cantitatea de S tone piatra sparta a fost inregistrata pe cheltuieli in baza facturii nr..... emisa de S.C. MANEX S.R.L. Iasi reprezentand documentul justificativ pentru aprovizionarea cu piatra sparta si nu in baza unei situatii de lucrari sau altor documente tipizate care atesta executarea lucrarilor si prestarea serviciilor. Or, societatea nu face dovada incorporarii acestor materiale intr-o anume lucrate, deci nu justifica necesitatea consumului de materiale.

Pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa din facturile nr. nr..... din 28.12.2004 si nr..... reprezentand cheltuieli de consultanta, societatea nu dovedeste necesitatea efectuarii acestor cheltuieli si nici efectele avute in realizarea obiectului de activitate urmarea acestor servicii prestate.

Ca urmare, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de S lei, aferenta bunurilor si serviciilor pentru care societatea nu justifica faptul ca acestea au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

2.2 Referitor la accesoriile in suma totala de S lei aferente diferentelor de taxa pe valoarea adaugata in suma totala de S lei, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului de S lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept "**accesoriul urmeaza principalul**".

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia contestatoarei potrivit careia, la data efectuarii controlului nu este legala calcularea penalitatilor de intarziere, motivand ca Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare este abrogata, intrucat, asa cum mentioneaza organele de inspectie fiscala la Capitolul I "Date despre inspectia fiscala" din Raporul de inspectie fiscala nr....., inspectia fiscala s-a efectuat in temeiul prevederilor Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Astfel, la art.114 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, devenit prin republicare art.120, referitor la penalitatile de intarziere se precizeaza:

"Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor."

Ulterior, prin Legea nr.210 din 4 iulie 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala articolul 120, alineatul (1) va avea urmatorul cuprins:

"(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii

**urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv.
Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”**

Calculul penalitatilor de intarziere s-a abrogat prin art. IV alin.(1) din Legea nr.210 din 4 iulie 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

“ La data de 1 ianuarie 2006 se abroga art. 120 din Codul de procedura fiscala.”

Asa cum rezulta din anexele la Raportul de inspectie fiscala nr....., penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Ca urmare, deoarece in sarcina societatii contestatoare a fost retinut debitul de suma totala de S lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, societatea datoreaza accesoriile in suma totala de S lei, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

3. Referitor la inscrierea constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr..... Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca, in mod corect organele de inspectie fiscala au completat la obligatiile fiscale suplimentare la randul 2 al punctului 2.1.1 suma de S lei in loc de S lei si la randul 2 al punctului 2.1.2, suma de S lei in loc de S lei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au inscris in Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, ca obligatii de plata suplimentare reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului suma totala de S lei, si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata suma totala de S lei, sume ce cuprind dobanzile si penalitatile de intarziere aferente mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr.....

In drept, potrivit Instructiunilor de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" aprobat prin Ordinul nr.972 din 13.06.2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", precizeaza urmatoarele:

“Randul 2 “majorari de intarziere” - in acest rand se vor inscrie cumulat dobanzile si penalitatile de intarziere calculate pana la 31 decembrie 2005 impreuna cu majorarile de intarziere calculate dupa 1 ianuarie 2006, acolo unde este cazul.”

Avand in vedere cele aratace mai sus, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au completat Decizia de impunere nr..... din 31.05.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, urmand a se respinge contestatia, ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr.1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestatiei formulata de **S.C. "Y" S.R.L. IASI**, ca neintemeiata, pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei, Administratiei Finantelor Publice a municipiului Iasi - Activitatea de Inspectie Fisicala Iasi, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.