



DECIZIA Nr. 50/2006

privind solutionarea contestatiei formulata de

S.C. S.R.L.

impotriva Deciziei de impunere nr.../.....2006, emisa in baza raportului de inspectie
fiscala nr.../.....2006 incheiat de
organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal

Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov a fost sesizata cu privire la contestatia inregistrata sub nr.../.....2006, formulata de catre **S.C. S.R.L.**, cu sediul in, judetul Ilfov, impotriva Deciziei de impunere nr.../.....2006, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../.....2006 incheiat de organele de control din cadrul Activitatii de control fiscal din D.G.F.P. Ilfov.

S-a procedat la verificarea indeplinirii conditiilor de procedura impuse de art. 176, art. 177 si art. 179 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, constatandu-se urmatoarele :

- contestatia a fost depusa in termenul impus de art.177 alin.(1) din OG nr.92/2003 republicata, la organul emitent al actului atacat ;
- contestatia a fost depusa de titularul dreptului procesual ;
- contestatia se refera la suma totala de lei (RON), reprezentand impozit pe veniturile nerezidentilor, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati aferente, precum si dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit, stabilite prin Decizia de impunere nr.../.....2006, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../.....2006 incheiat de organele de control din cadrul Activitatii de control fiscal din D.G.F.P. Ilfov.

Procedura fiind indeplinita, in conformitate cu art. 179 alin. (1) lit. a), Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov, prin Biroul de solutionare a contestatiilor, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. S.R.L.**

I. Prin contestatia depusa sub nr...../.....2006, societatea contesta urmatoarele obligatii de plata stabilite in sarcina sa prin Decizia de impunere

nr..../.....2006, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr..../.....2006 incheiat de organele de control din cadrul Activitatii de control fiscal din D.G.F.P. Ilfov:

- dobanda la impozitul pe profit:	..... lei;
- penalitati la impozitul pe profit:	..... lei;
- impozit pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- dobanda la impozitul pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- penalitati la impozitul pe venituri nerezidenti:	.... lei;
- taxa pe valoarea adaugata:	..... lei;
- dobanda la taxa pe valoarea adaugata:	..... lei;
- penalitati la taxa pe valoarea adaugata:	... lei.
Total obligatii de plata:	..... lei.

In sustinerea contestatiei, petenta precizeaza urmatoarele :

1. Referitor la dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe profit:

“ a. La calculul impozitului pe profit pe anul 2003, nu s-a tinut seama de prevederile art.11 alin.5 din Legea nr.414/2002 in sensul ca pentru incurajarea efectuarii de investitii, contribuabilii au dreptul de a deduce cheltuieli suplimentare de amortizare in cote de 20% din valoarea de intrare a acestora, sau de a opta pentru regimul de amortizare accelerata, care reduce masa profitului impozabil.

b. Pentru suma de lei (ROL), reprezentand diferenta de curs valutar la suma primita de la partenerul extern, fara temei legal o scade (organul de control) din cheltuielile anului 2003, dar fara acelasi temei o adauga in anul 2004.

Pentru suma de lei (ROL), diferenta de curs valutar la furnizorul “.....” se foloseste o motivare care nu e prevazuta in lege si anume: inexistenta unui contract de negociere si faptul ca pana la data controlului nu a fost achitata. Ca temei legal, se ia o prevedere care se refera la destinatia acestor diferente in momentul decontarii, eroare facuta cu buna stiinta.

Tinem sa precizam, cum am mai aratat in observatiile la actul de control, ca evaluarea obligatiilor s-a facut la cursul valutar din declaratia vamala de import, asa cum prevad instructiunile, iar diferenta a fost calculata in comparatie cu cursul valutar al BNR, existent la data incheierii bilantului.

In ambele cazuri organul de control a interpretat incorect normele legale, scazand arbitrar din cheltuieli, considerandu-le ca nedeductibile, pentru a stabili un profit si un impozit nereal, dar la care a calculat penalizari si dobanzi.

Pe seama acestor erori ale controlului, a fost majorat nelegal profitul anului 2003 cu lei (ROL), inregistrand o pierdere fiscala si nu un profit impozabil.

c. Tot in anul 2003, organul de control a apreciat ca nedeductibile fiscal, prestatiile facturate de SC. in suma de lei (ROL). Pentru a sustine punctul de vedere, a invocat prevederile Art.9 alin.7, lit. j, in care se mentioneaza “ cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ”. Constatarea este nereala, deoarece inregistrarea s-a facut pe documente justificative prevazute de norme si anume “factura” si la baza ei un contract.....

In Legea 414/2002 la Art.9, paragraful 7, punctul s) se consemneaza: “cheltuielile cu servicii de management, consultanta, prestari de servicii sau

asistenta” sunt nedeductibile “in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata”. Si aici organul de control a depasit cadrul legal, deoarece exista contract, iar prestarea este aferenta activitatii principale a societatii.

Aprecierea organului fiscal ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile pentru ca nu am prezentat nici un document justificativ prin care sa se faca dovada prestarii efective a acestora, incadrand abaterea la alineatul j, nu corespunde situatiei de fapt, care ar insemna inregistrarea in contabilitate a unor cheltuieli pentru care nu avem facturi si contracte.

Si aceasta afirmatie este tendentioasa pentru ca s-a inaintat organului de control anexa 8 “situatia importurilor pe anii 2003-2005”, deci prestatia efectuata.....

Normele aprobate prin HG 859/2002, la punctul 9.14 paragraful 2 precizeaza: “verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor-situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare” fara a mentiona liste sau copii de pe comenzi la importator.....

In concluzie, avand in vedere lista importurilor si a exporturilor pe 2003, cat si programul de evidenta al clientilor, petenta considera ca “suma de lei este deductibila fiscal, avand la baza contract si facturi emise de prestatorul de servicii (SC. SRL).”

d). In ce priveste colaborarea cu, controlul nu a aprofundat analiza asupra situatiei societatii la data la care s-a angajat aceasta colaborare si anume: existenta unor pierderi din diferenta de curs valutar, care puteau fi acoperite in termen de 5 ani, prin realizarea unor profituri. Cum profitul era conditionat de cresterea volumului de vanzari, a fost angajat un director executiv(dl.) care sa aplice un sistem de contractare, livrare a produselor si obtinerea profitului.....

Dupa angajarea noului director executiv, s-au facut noi angajari de personal (agenti de vanzari). In perioada de proba unii au fost schimbati, s-au cumparat calculatoare pentru fiecare agent, s-a incheiat un contract de procurare in leasing de masini cu care sa se transporte marfa de la (noul sediu) in Bucuresti. De asemenea, s-a luat legatura cu fostii clienti pentru activarea acestora.

Toate aceste operatii, au fost anexate la facturi sub forma unor grafice cu impartirea pe saptamani, care aratau ce anume s-a intreprins.

La factura nr...../.....2004 in valoare de lei fara TVA, care priveau:

- servicii ianuarie 2004 -
- cheltuieli aferente derularii contract pe ianuarie si februarie -
- servicii februarie 2004 -

s-a anexat graficul pe care il atasam in copie xerox (anexele 2 si 3).

In conceptia organului de control, nu se putea intreprinde nimic deoarece unitatea nu putea avea cheltuieli care sa ajute la revigorarea societatii.

De altfel, in justificarea neadmiterii la deductibilitate a cheltuielilor, este lipsa de justificare formala (situatii, anexe, extrase, comenzi sau procese-verbale) fara a se analiza necesitatea si realitatea acestora.

In conditiile in care colaborarea a fost prevazuta intr-un contract, urmat de facturi fiscale prevazute de legislatie si plata acestora, consideram prestatia ca necesara si efectuata.

Asupra eficientei acestor prestatii, societatea a analizat situatia la 6 luni, ocazie cu care s-a constatat ca nu a avut eficienta, fapt pentru care s-a reorganizat activitatea incepand cu inlaturarea directorului executiv....

Contestam afirmatia organului de control ca nu au fost prezentate acte justificative, in conditiile in care nu s-a analizat si efectul acestei actiuni.

Si in cazul TVA aferent se face aceeasi eroare, considerand taxa ca nedeductibila.

e). La impozitul pe venituri persoane nerezidente, situatia este prezentata diferit de cadrul legal.

Atat la determinarea impozitului cat si a penalizarilor si dobanzilor, nu s-au respectat normele din codul fiscal (Legea 571/2003) Art.116 si anume: Sumele platite de firma partenerului extern sunt parte din obligatiile aferente imprumutului acordat.

Conform aliniatului 3 din Art.116 se precizeaza "in intelesul aliniatului 2, venitul brut este venitul care ar fi fost platit unui nerezident, daca impozitul nu ar fi fost retinut din venitul platit nerezidentului".

In cazul nostru, din suma datorata de Euro, cota de 10% neretinuta este de Euro, iar in anul 2005, din suma datorata de Euro, cota de 15% neretinuta este de Euro.

Aceasta obligatie trebuia stabilita prin actul de control si nu recalcularea in lei la cursul valutar al platii catre nerezident.

Tot in articolul 116, al. 5 din aceeași lege, se prevede ca "impozitul ce trebuie retinut se vireaza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de BNR, din ziua precedenta celei in care se efectueaza plata catre bugetul de stat".

Recalcularea facuta de organul de control, considerand ca poate reprezinta 90%, respectiv 85% din datorie, contravine prevederilor legale. Modul de calcul aplicat de organul de control, neprevazut in normele legale, majoreaza cheltuiala cu aceste sume datorate catre partenerul extern pentru dobanzi, in mod arbitrar, in conditiile in care, nici in Hotararea de Guvern nr.44/2004 de aplicare a Legii 571/2003, nu se dau alte precizari care sa sustina punctul de vedere al organului fiscal.

f). La punctul 4 din raportul fiscal, privitor la taxa pe valoarea adaugata, contestam parerea organului de control in privinta deductibilitatii.

Astfel, s-a invocat Art.22, al.5, lit. a privind taxa pe valoare adaugata, modificand continutul acestuia, prin adaugarea "pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate" in conditiile in care textul de lege prevede la alineatul (a) "taxa pe valoare adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa-i fie prestate de catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adaugata".....

In Art.24 (1) din aceeași lege se prevede exercitarea dreptului de deducere a TVA, in sensul ca orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu

urmatoarele documente: “pentru deducerea prevazuta la Art.22, al.5, lit.a, - in cazul nostru- cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoare adaugata”.

Ori, in cazul nostru, asa cum am mai aratat, deductibilitatea s-a facut pe baza facturilor emise de furnizori catre noi, pe documente oficiale prevazute in actele normative.

In aceste conditii, taxa pe valoarea adaugata in suma de RON (..... ROL) aferenta anului 2003, este deductibila cu atat mai mult cu cat bugetul statului a incasat suma de la furnizorul prestatiei.

In ce priveste TVA aferent anului 2004 in suma de ROL (..... RON) se face aceeasi eroare, avand in vedere ca dreptul de deducere ia nastere in momentul in care TVA deductibila, devine exigibila.

In 2004, apare Legea 571/2003 cu noul cod fiscal, care la Art.145 (7) limiteaza admiterea deducerii taxei pe valoare adaugata, in timp ce la punctul 8, se arata documentul in baza caruia se admite deducerea, care este tot factura fiscala, intocmita conform Art.155, al.8.

In concluzie si aceasta suma este deductibila, deci suma de RON nu este datorata.”

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr.../.....2006 care a stat la baza deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal din D.G.F.P. Ilfov au verificat, pe baza documentelor puse la dispozitie de societate, obligatiile datorate la bugetul general consolidat de catre SC. S.R.L. pentru perioada 2003 - 2005.

Din totalul obligatiilor stabilite de organele de control societatea a contestat urmatoarele sume:

- dobanda la impozitul pe profit:	..... lei;
- penalitati la impozitul pe profit:	..... lei;
- impozit pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- dobanda la impozitul pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- penalitati la impozitul pe venituri nerezidenti:	.... lei;
- taxa pe valoarea adaugata:	..... lei;
- dobanda la taxa pe valoarea adaugata:	..... lei;
- penalitati la taxa pe valoarea adaugata:	.... lei.
Total sume contestate:	..... lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare organele de inspectie fiscala propun respingerea contestatiei pentru urmatoarele motive:

A. Referitor la impozitul pe profit;

1) In situatia de calcul a impozitului pe profit intocmita de societate pentru trimestrul I, trimestrul II si trimestrul III din anul 2003 cuprinse in Registrul fiscal, impozitul pe profit de plata a fost diminuat cu sume reprezentand “scutiri investitii”, motiv pentru care s-au solicitat documente care sa clarifice operatiunea efectuata.

Societatea nu detine nici o evidenta in analitic a mijloacelor fixe aflate in patrimoniu din care sa reiasa elemente privind data intrarii acestora in patrimoniu, furnizor, numarul si data proceselor verbale de punere in functiune (atunci cand exista), avand in vedere faptul ca deducerea suplimentara de amortizare se acorda la data punerii in functiune. Singura situatie de evidenta a mijloacelor fixe o reprezinta "Situatiile imobilizarilor corporale" pe categorii de mijloace fixe. Ca o consecinta, societatea nu detine nici evidenta extracontabila de calcul a amortizarii deductibile fiscal din care sa reiasa pentru fiecare mijloc fix pus in functiune cheltuielile suplimentare deductibile de amortizare in luna in care s-a aplicat facilitatea prevazuta de art.11 alin.(5) din Legea nr.414/2002 si cheltuielile deductibile de amortizare de repartizat pe durata normala de functionare incepand cu luna urmatoare deducerii de 20%.

In drept, pct.11.2 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit precizeaza ca pentru aplicarea art.11 alin.(5) din lege, contribuabilul este obligat sa tina o evidenta extracontabila de calcul a amortizarii deductibile fiscal.

Pentru motivele invocate, organele de control au apreciat ca nu sunt intrunite conditiile pentru acordarea facilitatii prevazute de art.11 alin.(5) din Legea nr.414/2002, pentru trim.I, II si III 2003.

2) Organele de control au diminuat cheltuielile financiare stabilite de societate in anul 2003 cu suma de lei (ROL), suma reprezentand diferenta de curs valutar aferenta unui imprumut acordat societatii in anul 1996 de catre domnul, asociat al societatii la acea data, in valoare de DM, echivalentul a EUR, mentionati in situatia privind "Recalcularea soldurilor in valuta la 31.12.2003" in contul 455 "Sume datorate asociatilor".

Cu Nota contabila nr.../.....2004 societatea a efectuat inregistrarea:

655 = 455 (..... lei);

In anexa la respectiva nota contabila se precizeaza ca suma de lei, echivalentul a EUR, a fost inregistrata eronat in contul 455. Asupra acestei sume au fost calculate diferente de curs de lei, fara a se prezenta alte documente justificative, in afara contractului de imprumut nr.../.....1996, in care se specifica faptul ca " *imprumutul se acorda pe termen de 2 ani, cu posibilitate de prelungire cu inca doi ani.* "

Decizia organelor de control de a diminua cheltuielile anului 2003 a avut la baza prevederile art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza ca " *profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal ...* " , diferentele de curs respective fiind aferente unei perioade anterioare anului 2004.

3) A fost considerata nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil suma de lei (ROL), reprezentand diferenta de curs valutar aferenta furnizorului extern ".....".

Achizițiile de la firma respectiva nu au fost efectuate în baza unui contract, facturile emise nefiind achitate nici până la data controlului, motiv pentru care organele de control au avut în vedere prevederile pct.4.95 din O.M.F. nr.306/2002 potrivit căruia o diferență de curs valutar apare când există o modificare a cursului de schimb valutar între data efectuării tranzacției și data decontării oricărui element monetar ce rezultă dintr-o tranzacție în valută.

4) Pentru anii 2003 și 2004, organele de control au considerat că nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, cheltuieli în suma de lei (ROL) din totalul cheltuielilor în suma de lei cuprinse în facturi emise de către S.C. S.R.L. în baza contractului de comision nr.../.....2000. Pentru justificarea sumei de lei cuprinsă în 3 (trei) facturi emise de S.C. S.R.L. au fost prezentate organelor de control procese verbale cu referire la sumele încasate de petenta și comisionul convenit urmare intermediarilor efectuate de S.C. S.R.L.. Cheltuielile cuprinse în cele trei facturi fiscale au fost recalculat ca deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Pentru restul de 21 de facturi fiscale emise nu a fost prezentat nici un document justificativ în baza căruia au fost întocmite facturile respective și prin care să se facă dovada **prestării efective** a serviciilor menționate în facturi.

Pentru a face dovada prestării efective a serviciilor menționate în facturile fiscale, organele de control au solicitat orice alt document justificativ deținut de societate (documente încheiate de S.C. SRL în numele petentei, situația facturilor încasate ca urmare a demersurilor S.C. SRL, situația încasărilor efectuate de personalul propriu de la compartimentul vânzări, studii etc.), așa cum prevede Contractul și Actul adițional la acesta.

Organele de control mai precizează următoarele:

“Încasările din vânzări nu sunt rezultatul exclusiv al intermediarilor efectuate de către SC. SRL, societatea având și un compartiment de vânzări cu angajați calificați în acest domeniu.

Însiși reprezentanții societății recunosc în Nota explicativă nr.../.....2006 ca directorul de vânzări dl. se ocupă de asigurarea importului de benzi adezive, desfacerea și urmărirea încasării facturilor. Deci, de activitatea de vânzare se ocupă, în principal, compartimentul specializat, prin angajații săi...

În relațiile economice cu SC. SRL, firma SC. SRL a fost reprezentată de doamna, iar odată cu plecarea directorului de vânzări din SC. SRL, domnul, o parte din clienții SC. SRL au fost preluați de SC. SRL.

În luarea deciziei privind deductibilitatea fiscală la calculul profitului impozabil a cheltuielilor din facturile fiscale respective au fost avute în vedere prevederile art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și ale art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.”

5) Organele de inspecție fiscală au considerat că fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuieli în suma de lei (ROL), reprezentând prestări servicii cuprinse în trei facturi fiscale emise de către SC. SRL în baza Contractului de consultanță nr.../.....2004, din cele cinci facturi fiscale emise în anul 2004.

Pentru justificarea sumelor cuprinse in doua din cele cinci facturi fiscale emise de SC. SRL au fost prezentate organelor de inspectie fiscala "Graficul executarii lucrarilor" pentru luna martie 2004 si respectiv aprilie 2004. Desi graficul prezentat, cu portiunile hasurate pentru anumite prestatii nu reflecta si realizarea efectiva a acestora, nefiind insotite si de alte documente (studii, rapoarte, etc.), cheltuielile cuprinse in cele doua facturi au fost considerate deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Pentru serviciile cuprinse in cele trei facturi fiscale societatea nu a prezentat nici un document justificativ prin care sa se faca dovada prestarii efective a serviciilor facturate. Lipsa documentelor respective a fost consemnata si de reprezentantii societatii in Nota explicativa nr...../.....2006.

De asemenea, conform art.4.1 din contract si a celor doua grafice de executare de lucrari prezentate, SC. SRL urma sa beneficieze de servicii de consultanta in vederea imbunatatirii activitatii.

Pierderile inregistrate de societate in anul 2004 nu reflecta insa eficienta consultantei de care, eventual, a beneficiat din partea SC. SRL.

Decizia organelor de inspectie fiscala de a considera nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuieli in suma de lei cuprinse in cele trei facturi fiscale emise de SC. SRL a avut in vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) si lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

B. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente;

In perioada verificata SC. SRL a achitat catre firma ".....", dobanzi in valoare de EUR, valoarea integrala a doua facturi:

- factura nr./.....2003 in valoare de EUR;
- factura nr./.....2005 in valoare de EUR.

Pentru sumele respective societatea nu a calculat, nu a retinut si nu a achitat impozitul datorat.

Cotele de impozit aplicate de organele de inspectie fiscala au fost cele precizate de art.2 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plati efectuate in anul 2003 si de art.116 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru plati efectuate in anul 2005.

Cotele respective au fost aplicate asupra veniturilor brute platite nerezidentilor, cursul de schimb fiind reglementat de art.2 alin.(2) si art.6 alin.(1) din O.G. nr.83/1998, respectiv art.116 alin.(5) din Legea nr.571/2003, avand in vedere termenul de plata pentru obligatiile respective. Termenul de plata avut in vedere a fost cel precizat de art.6 alin.(1) din O.G. nr.83/1998 (pentru anul 2003), respectiv de art.116 alin.(5) din Legea nr.571/2003, pentru anul 2005.

Veniturile brute au fost intelese in sensul celor precizate de art.2 alin.(2) din O.G. nr.83/1998 si de art.116 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

In consecinta, venitul net virat de fapt catre nerezidenti, trebuia calculat astfel:

- pentru anul 2003: - 10% x = - = EUR;

- pentru anul 2005: - 15% x = - = EUR.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca pentru perioada verificata, societatea nu a prezentat Certificat de rezidenta fiscala pentru beneficiarul venitului, respectiv firma "....." pentru a fi aplicabile prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri, conform art.12 din O.G. nr.83/1998 si ale art.118 din Legea nr.571/2003.

C. Referitor la taxa pe valoarea adaugata;

Organele de inspectie fiscala nu au recunoscut dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata in suma de lei (ROL) pentru anul 2003, respectiv lei (ROL) pentru anul 2004.

Taxa pe valoare adaugata respectiva este aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, cuprinse in facturile fiscale emise de SC. SRL si SC. SRL. Pentru sumele cuprinse in facturile respective, emise in anii 2003 si 2004, societatea nu a facut dovada, cu documente justificative, a prestarii efective a serviciilor mentionate in facturi.

Art.22 alin.(5) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoare adaugata si art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal reglementeaza tocmai dreptul de deducere pentru taxa pe valoare adaugata aferenta prestarilor de servicii, efectiv prestate.

III. Luand in considerare constatarile organelor de control, argumentele invocate de petenta in sustinerea cauzei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare la data emiterii actelor atacate, se retin urmatoarele:

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr..../.....2006 care a stat la baza deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal din D.G.F.P. Ilfov au verificat, pe baza documentelor puse la dispozitie de societate, obligatiile datorate la bugetul general consolidat de catre SC. SRL pentru perioada 2003 - 2005.

Din totalul obligatiilor stabilite de organele de control societatea a contestat urmatoarele sume:

- dobanda la impozitul pe profit:	..... lei;
- penalitati la impozitul pe profit:	..... lei;
- impozit pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- dobanda la impozitul pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- penalitati la impozitul pe venituri nerezidenti:	..... lei;
- taxa pe valoarea adaugata:	..... lei;
- dobanda la taxa pe valoarea adaugata:	..... lei;
- penalitati la taxa pe valoarea adaugata:	..... lei.
Total sume contestate:	..... lei

A. Referitor la dobanda si penalitatile aferente impozitului pe profit, se constata ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale in vigoare

in perioada verificata, cu privire la impozitul pe profit, neacordand in totalitate drept de deducere a cheltuielilor suplimentare cu amortizarea mijloacelor fixe, a cheltuielilor din diferente de curs valutar si a cheltuielilor aferente contractului de comision si contractului de consultanta pentru care societatea nu a facut dovada prestarii efective a serviciilor facturate, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata.

In drept, pentru acest capat de cerere, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile pct. 11.2 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art.7 alin.(1), art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pct.4.95 din OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene si art.21 alin.(4) lit.f) si lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, pct. 11.2 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit precizeaza:

“ **Instructiuni:**

11.2. Pentru aplicarea art. 11 alin. (5) din lege contribuabilul este obligat sa tina o evidenta extracontabila de calcul a amortizarii deductibile fiscal. Cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe, inregistrate in contabilitate, pentru care contribuabilul a optat sa aplice facilitatea prevazuta la art. 11 alin. (5), nu vor fi luate in calcul la determinarea profitului impozabil.”

Art.7 alin.(1), art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit prevad urmatoarele:

“ **CAP. 2**

Determinarea profitului impozabil

.....
ART. 7

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

.....
ART. 9

(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.

.....

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

.....

j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii;”

O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, referitor la diferentele de curs valutar, la Sectiunea 4, pct.4.95 prevede urmatoarele:

“ 4.95. - Diferentele de curs valutar ce apar cu ocazia decontarii creantelor si datorilor in valuta la cursuri diferite fata de cele la care au fost inregistrate initial pe parcursul perioadei sau fata de cele la care au fost raportate in situatiile financiare anuale simplificate anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli in perioada in care apar.

O diferenta de curs valutar apare cand exista o modificare a cursului de schimb intre data efectuarii tranzactiei si data decontarii oricaror elemente monetare ce rezulta dintr-o tranzactie in valuta.”

Art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) si lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza urmatoarele:

“ART. 21

Cheltuieli

(1) 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.

.....

(4) 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;

.....

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;”

B. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanda si penalitatile aferente, se constata ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale in vigoare in perioada verificata, cu privire la obligatiile stabilite, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata.

In drept, pentru acest capat de cerere, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.2 alin.(1) lit.a), alin.(2) si art.6 alin.(1) din O.G. nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru platile efectuate in anul 2003 si art.116 alin.(1), alin. (2) lit.c) si alin.(3) si (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru platile efectuate in anul 2005.

Astfel, art.2 alin.(1) lit.a), alin.(2) si art.6 alin.(1) din O.G. nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

“ Art. 2

(1) Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile realizate din Romania se calculeaza, se retine si se varsa de catre platitorii de venituri prin aplicarea urmatoarelor cote de impozit:

a) 10% pentru veniturile din dobanzi platite nerezidentilor, cu exceptia dobanzilor platite acestor persoane de bancile inregistrate in Romania pentru depozitele la vedere si la termen, pentru certificatele de depozit, precum si cele aferente oricarui instrument de economisire al acestora;

.....

(2) Impozitul reglementat prin prezenta ordonanta se calculeaza prin aplicarea cotelor mentionate la art. 2 alin. (1) asupra veniturilor brute platite nerezidentilor, transformate in lei la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ziua precedenta celei in care platitorul de venit a efectuat ordonantarea platii catre nerezident.

.....

ART. 6

(1) Sumele care se retin potrivit art. 2 constituie impozit definitiv si se varsa la bugetul de stat in aceeasi zi in care se efectueaza plata venitului supus impunerii, conform prezentei ordonante, avandu-se in vedere cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ziua precedenta celei in care se efectueaza plata impozitului catre bugetul de stat, cu exceptia impozitului retinut potrivit art. 2 alin. (1) lit. g), care se varsa la bugetul de stat de catre unitatile care acorda premii si castiguri, in termen de 5 zile de la data acordarii acestora.

Art.116 alin.(1), alin.(2) lit.c) si alin.(3) si (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede urmatoarele:

“ ART. 116

Retinerea impozitului din veniturile impozabile obtinute din Romania de nerezidenti

(1) Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obtinute din Romania se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de catre platitorii de venituri.

(2) Impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea urmatoarelor cote asupra veniturilor brute:

.....

c) 15% in cazul oricaror alte venituri impozabile obtinute din Romania, asa cum sunt enumerate la [art. 115](#).

(3) In intelesul alin. (2), venitul brut este venitul care ar fi fost platit unui nerezident, daca impozitul nu ar fi fost retinut din venitul platit nerezidentului.

.....

(5) Impozitul ce trebuie retinut se vireaza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul, la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ziua precedenta celei in care se efectueaza plata catre bugetul de stat.”

C. Referitor la taxa pe valoare adaugata, dobanda si penalitatile aferente, stabilite in sarcina petentei, se constata ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale in vigoare in perioada verificata, cu privire la dreptul de deducere a taxei, avand in vedere faptul ca societatea nu a facut dovada, cu documente justificative, a prestarii efective a serviciilor facturate de terti, motiv pentru care, si pentru acest capat de cerere, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata.

In drept, pentru acest capat de cerere, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.22 alin.(5) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoare adaugata si art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care reglementeaza dreptul de deducere pentru taxa pe valoare adaugata aferenta prestarilor de servicii, efectiv prestate.

Astfel, art.22 alin.(5) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoare adaugata, cu privire la regimul deducerilor, prevede urmatoarele:

“ART. 22

(5) Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:

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 catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata;”.

Art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu privire la regimul deducerilor, prevede urmatoarele:

“ART. 145

Dreptul de deducere

.....

(3) 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;”.

Pentru considerentele aratate in continutul prezentei decizii, in baza prevederilor mentionate din Legea nr.345/2002, Legea nr.414/2002, Legea nr.571/2003, O.M.F.P. nr.306/2002 si O.G. nr.83/1998 si in temeiul art.179 alin.(1) lit. a), art.180 si art.186

alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de **S.C. S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr.../.....2006, pentru suma totala de lei (RON), reprezentand dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit, impozit pe veniturile nerezidentilor cu dobanzile si penalitatile aferente si taxa pe valoare adaugata cu dobanzile si penalitatile aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata, conform prevederilor art.188 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la instanta de contencios administrativ competenta, in termenele stabilite de Legea nr.554/2004, Legea contenciosului administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV