



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 25

din 28.03.2008

privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L. din municipiul
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. din 04.03.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr./03.03.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./04.03.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, cu sediul în localitatea, județul Suceava.

S.C.S.R.L. contestă Decizia de impunere nr./....., emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei impozit pe profit;
-lei majorări aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. din localitatea, contestă măsurile stabilite prin decizia de impunere nr. din, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-a stabilit un debit suplimentar în sumă totală delei, reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale acestora.

Petenta precizează că între S.C.S.R.L. și S.C. S.R.L. s-a încheiat contractul de comision nr./19.06.2005, având ca obiect vânzarea și promovarea pe piață de către comisionar în schimbul unui comision a produselor și serviciilor comercializate de către comitent.

În perioada verificată societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma delei având la bază următoarele facturi:

- ff nr./09.01.2006 – suma de lei;
- ff nr./09.01.2006 – suma de lei;
- ff nr./24.01.2006 – suma de lei;
- ff nr./24.01.2006 – suma de lei;
- ff nr./30.01.2006 – suma delei;
- ff nr./23.01.2006 – suma de lei;
- ff nr./30.03.2006 – suma de lei;
- ff nr./17.04.2006 – suma de lei;
- ff nr./19.05.2006 – suma de lei;
- ff nr./26.06.2006 – suma de lei.

Petenta susține că sumele reprezintă contravaloare servicii prestate conform contractului de comision nr./19.06.2005. Societatea precizează că contractul a fost încheiat pentru o perioadă de 3 ani, iar suma delei reprezintă cheltuiala aferentă trimestrului I și II 2006, iar organele de control, fără temei legal, au stabilit că nu s-a finalizat obiectul contractului, majorând impozitul pe profit aferent trimestrului I și II 2006 cu suma delei, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă delei.

Societatea invocă prevederile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și susține că a respectat condițiile prevăzute de aceste prevederi legale și că în urma contractului de comision societatea și-a mărit volumul de activitate și a încheiat noi contracte.

Petenta susține că în mod legal a dedus suma delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă comisioanelor conform facturilor fiscale menționate

mai sus, acestea fiind în folosul operațiunilor taxabile, motiv pentru care consideră că stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată suplimentară în sumă delei și a majorărilor de întârziere aferente este netemeinică și nelegală.

II. Prin Decizia de impunere nr. din, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina S.C.S.R.L. din localitatea, un impozit pe profit suplimentar în sumă delei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă delei, taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei și majorări aferente în sumă delei.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal contravaloare comisioane conform facturilor de mai jos, în baza contractului de comision încheiat cu S.C. S.R.L. și înregistrat sub nr./19.06.2005, în valoare totală delei, fără TVA, astfel:

Nr. Crt.	Denumire furnizor	Data	Număr factură	Valoare fără TVA
1	SC SRL	09.01.2006	.....	.....
2	SC SRL	09.01.2006	.....	.....
3	SC SRL	24.01.2006	.....	.....
4	SC SRL	24.01.2006	.....	.....
5	SC SRL	30.01.2006	.....	.....
6	SC SRL	23.02.2006	.....	.....
7	SC SRL	30.03.2006	.....	.....
8	SC SRL	17.04.2006	.....	.....
9	SC SRL	19.05.2006	.....	.....
10	SC SRL	26.06.2006	.....	.....
	TOTAL			.....

Organele de control au considerat că suma totală delei este o cheltuială nedeductibilă, nefiind efectuată în scopul realizării de venituri impozabile.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 1 și 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă delei și un impozit pe profit aferent în sumă delei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă delei s-au calculat majorări de întârziere în sumă delei, pentru perioada 25.04.2006 - 14.12.2007.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Organele de control au constatat că, în mod nelegal, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă facturilor prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, reprezentând contravaloare comisioane, pe motiv că nu sunt în folosul operațiunilor sale taxabile.

Organele de control au constatat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă delei pentru perioada 27.02.2006 – 14.12.2007.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, reprezentând impozit pe profit suplimentar, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestei sume, în condițiile în care petenta a înregistrat cheltuieli cu comisioanele fără a justifica necesitatea efectuării acestora în scopul desfășurării activității proprii.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloare comisioane conform contractului încheiat cu S.C. S.R.L. și înregistrat sub nr./19.06.2005, în valoare totală delei, fără TVA.

Organele de control au considerat că suma totală delei este o cheltuială nedeductibilă, nefiind efectuată în scopul realizării de venituri impozabile.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 1 și 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă delei și un impozit pe profit aferent în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. m** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 21

„Cheltuieli

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

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

- **pct. 48** din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

Norme metodologice:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, din textele de lege citate mai sus rezultă că nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte.

Conform acestor prevederi legale, pentru a fi considerate deductibile, cheltuielile cu prestările de servicii trebuie să fie efectiv prestate, iar prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare. De asemenea, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C.S.R.L. a înregistrat un număr de 10 facturi fiscale emise de S.C. S.R.L., reprezentând contravaloare comisioane în sumă totală delei (fără TVA), conform contractului nr./19.06.2005, existent în copie la dosarul cauzei, al cărui obiect îl constituie „vânzarea și promovarea pe piață de către comisionar, în schimbul unui comision, a produselor și serviciilor comercializate de către comitent”.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că obiectul principal de activitate al societății îl constituie, conform statutului, comerțul cu ridicata al aparatelor electrice și de uz gospodăresc, al aparatelor de radio și televizoarelor, iar activitatea se desfășoară prin mai multe puncte de lucru declarate, respectiv magazine de comercializare aparatură electronică și electrocasnică.

Având în vedere specificul activității desfășurate de petentă, necesitatea efectuării cheltuielilor cu comisioanele nu este dovedită.

Prin contestația formulată, petenta susține că a respectat prevederile legale menționate mai sus și că în urma contractului de comision, societatea și-a mărit volumul de activitate, însă nu aduce nici o dovadă în acest sens și nu depune documente doveditoare în susținerea cauzei.

Pe de altă parte, petenta nu face dovada că serviciile prevăzute în contract au fost efectiv prestate, prestarea efectivă, conform pct. 48 din H.G. nr. 44/2004, justificându-se prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Petenta nu aduce argumente în acest sens și nu depune la dosarul cauzei nici un document din cele prevăzute de lege pentru a dovedi faptul că serviciile, pentru care a achitat comisioanele în sumă delei, au fost efectiv prestate.

Având în vedere că, pe de o parte, nu se dovedește necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate, iar pe de altă parte, petenta nu face dovada că serviciile care fac obiectul contractului de comision nr./19.06.2005, au fost efectiv prestate, rezultă că cheltuielile cu comisioanele în sumă delei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței rezultă că măsura organelor de control de majorare a profitului impozabil cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă delei, este legală, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

II. Referitor la suma delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care petenta nu face dovada că serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în perioada verificată, respectiv 01.01.2006 – 30.09.2007, petenta a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă comisioanelor înscrise în facturile fiscale prezentate la capitolul privind impozitul pe profit, pe motiv că acestea nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au respins la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă comisioanelor, în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ **Art. 145 alin. 3** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 145

[...]

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Conform acestui text de lege, orice persoană impozabilă plătitoare de TVA are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor care i-au fost prestate de către o altă persoană impozabilă, dacă serviciile respective sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă comisioanelor în sumă delei, înregistrate în baza facturilor menționate la capitolul referitor la impozitul pe profit, emise de către S.C. S.R.L., în baza contractului de comision nr./19.06.2005.

Organele de control au stabilit că serviciile pentru care au fost achitate comisioanele nu sunt destinate utilizării în scopul realizării de operațiuni taxabile,

motiv pentru care petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă comisioanelor în sumă delei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că obiectul contractului îl constituie „vânzarea și promovarea pe piață de către comisionar, în schimbul unui comision, a produselor și serviciilor comercializate de către comitent”, iar conform statutului, obiectul principal de activitate al societății îl constituie comerțul cu ridicata al aparatelor electrice și de uz gospodăresc, al aparatelor de radio și televizoarelor, activitate ce se desfășoară prin mai multe puncte de lucru declarate, respectiv magazine de comercializare aparatură electronică și electrocasnică.

Având în vedere cele prezentate mai sus rezultă că serviciile pentru care au fost achitate comisioanele cuprinse în facturile emise de S.C. S.R.L., în valoare delei, nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, motiv pentru petenta nu are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă delei.

Prin contestația formulată, petenta susține că serviciile pentru care a achitat acele comisioane sunt în folosul operațiunilor sale taxabile, însă nu aduce nici o dovadă și nici un argument în acest sens și nu depune documente doveditoare în susținerea cauzei.

Având în vedere că petenta nu face dovada că serviciile care fac obiectul contractului de comision nr./19.06.2005, sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, rezultă că taxa pe valoarea adăugată în sumă delei nu este deductibilă.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței rezultă că măsura organelor de control de stabilire a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei este legală, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

3. Referitor la suma de lei, reprezentândlei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit șilei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr./21.01.2008.

În fapt, organele fiscale au calculat, pentru neplata la termen a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, stabilite suplimentar prin actul de control, majorări de întârziere în sumă delei, pentru perioada 27.02.2006 – 14.12.2007.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

❖ **art. 115 și 116** din O. G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

ART. 115

„Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

ART. 116

„Majorări de întârziere

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

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Majorările de întârziere în sumă delei aferente impozitului pe profit șilei aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitele.

Deoarece în sarcina contestatoarei au fost reținute debitele de natura impozitului pe profit în sumă delei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. m) și art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 116 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art. 216 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE :

- **respingerea contestației formulate de S.C.S.R.L.,** împotriva Deciziei de impunere nr./21.01.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, **privind suma delei,** reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei impozit pe profit;
-lei majorări aferente impozitului pe profit, **ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.