

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a**  
**Contestatiilor**

**DECIZIA nr.75/2006**

privind solutionarea contestatiei formulata de

**S.C. M SRL din**

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub  
nr.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de control fiscal cu privire la contestatia SC M SRL, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr./2005.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr./2005 incheiata de Directia generala - Activitatea de control fiscal, in baza raportului de inspectie fiscala nr./2005 si priveste suma totala de **lei RON** reprezentand:

- **impozit pe profit** ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere;
- **taxa pe valoarea adaugata** ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
  
- penalitati de intarziere

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, respectiv a fost depusa in data de 20.12.2005 si este formulata impotriva deciziei de impunere nr./2005 comunicata societatii cu adresa nr./2005 primita de societate in data de 22.11.2005 conform stampilei aplicata pe aceasta adresa anexata in copie la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia

generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. S.C. M SRL** contesta partial decizia de impunere nr./2005, pentru suma totala de lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente, aratand urmatoarele:

**In ceea ce priveste impozitul pe profit** societatea contesta suma de lei cu titlu de impozit pe profit si accesorii aferente reprezentand dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Societatea arata ca factura in suma de RON reprezentând contravaloarea a USD facturati de A D din Olanda pentru serviciile prestate de personalul deplasat la S.C. M S.R.L. in baza contractului de prestari servicii incheiat intre cele doua parti este inregistrata in mod corect pe cheltuieli deductibile in anul 2001, respectiv nu se incadreaza in prevederile art.4, alin.6, lit.r) din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit, precum si ale Instructiunilor de aplicare a O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit aprobate prin H.G. nr.402/2000 deoarece :

- factura nu determina pierdere din exploatare la nivelul societatii in exercitiul financiar 2001 in sensul ca, **chiar si in situatia in care factura nu ar fi fost inregistrata pe cheltuieli de exploatare, societatea ar fi inregistrat in continuare pierdere din exploatare** in suma de RON;
- conform corespondentei purtata intre Societate in calitate de subantreprenor si M K J in calitate de antreprenor, s-a agreat ca valoarea serviciilor prestate de A D C pentru societate sa fie refacturate de catre aceasta societatii M K J, cu o marja de profit de 2%. Astfel suma de lei a fost inclusa ca parte componenta a lucrarilor subantreprenoriale realizate de Societate, **ea regasindu-se in costul total al acestora.**

Pe de alta parte contestatoarea considera ca, in situatia de fata, deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile facturate de persoane nerezidente nu trebuie judecata prin prisma prevederilor specifice respectiv, indeplinirea cumulativa a celor doua conditii, (sa determine pierdere din exploatare la nivelul unui exercitiu financiar **si** sa nu fie cuprinse in costul complet al produselor, lucrarilor si serviciilor realizate), ci trebuie avute in vedere conditiile generale de deductibilitate a cheltuielilor cu serviciile, adica existenta unui contract scris si posibilitatea verificarii prestatorilor cu privire la natura serviciilor

respective, conditii respectate in totalitate de societate, aceste cheltuieli fiind aferente veniturilor realizate.

Prin urmare societatea considera netemeinica si nelegala masura luata de organele de inspectie fiscala de a considera ca nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de lei facturata de A D C.

**Referitor la cheltuielile cu persoanele fizice nerezidente ce s-au deplasat in România**, societatea contesta partial decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala, doar pentru suma de lei din suma totala de lei ( din care suma de lei inclusa in factura de lei) reprezentand contravaloarea serviciilor prestate de trei din cele sase persoane fizice nerezidente respectiv pentru S H, S K si T M, considerand ca serviciile au fost prestate efectiv in baza permiselor de munca emise de organe competente . In sprijinul celor sustinute societatea prezinta copii de pe pasapoarte, permise de munca precum si codul de inregistrare fiscala la Ministerul Finantelor Publice.

**In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata** societatea contesta suma de lei **cu titlu de taxa pe valoarea adaugata** si accesorii aferente reprezentand dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, considerand ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod eronat taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002, in conditiile in care societatea avea inregistrata si declarata in perioada februarie 2002 - iunie 2002, taxa pe valoarea adaugata de rambursat.

Societatea arata ca organele de inspectie fiscal aveau obligatia de a stabili situatia reala de fapt si de drept cu privire la taxa pe valoarea adaugata de plata, respectiv taxa pe valoarea adaugata de recuperat putea fi luata in considerare la compensarea taxei pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing .

In sustinerea celor aratate S.C. M S.R.L. invoca prevederile Deciziei nr.8/2003 pentru aplicarea solutiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la TVA si impozitul pe venit, care stipuleaza ca "TVA neachitata in termenul legal, evidentiata in contabilitate de persoanele impozabile înregistrate ca platitori de TVA pentru operatiuni de leasing contractate cu locatari/finantatori din strainatate " se regularizeaza prin inscrierea in decont atât ca TVA colectata cat si ca TVA deductibila. De asemenea, potrivit prevederilor acesteia, in situatia in care organele de control constata ca persoanele impozabile nu au efectuat aceste regularizari, vor aplica aceeasi procedura la data constatarii acestora. Astfel, societatea considera ca organele de

control aveau obligatia legala de a dispune doar efectuarea regularizarilor necesare fara a stabili diferente suplimentare de TVA.

**In ceea ce privesc accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata** societatea artata ca daca prin absurd organele de inspectie fiscala nu accepta ca societatea ar fi putut beneficia de compensarea sumelor reprezentând TVA conform mentiunilor de mai sus, acestea aveau obligatia legala de a calcula eventualele majorari de întârziere / dobânzi si penalitati de întârziere doar pentru perioada cuprinsa între data prevazuta de lege pentru plata TVA aferenta ratelor de leasing (respectiv 01.01.2002,15.01.2002, 16.01.2002 si 20.01.2002 - datele prevazute în contract pentru plata ratelor de leasing) si pâna în ziua depunerii decontului de TVA din care au rezultat sumele de rambursat (respectiv 25.02.2002), si nu pâna la data controlului (respectiv pâna la 16.09.2005).

**II. Prin Decizia de impunere nr./2005** emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare datorate de **SC M S.R.L.** reprezentand impozit pe profit in suma de **lei**, dobanzi aferente in suma de **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de **lei**, taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei**, dobanzi aferente in suma de **lei** si penalitati de intarziere in suma de **lei**, constatandu-se urmatoarele:

**Cu privire la impozitul pe profit** din verificarea documentelor prezentate de societate, a declaratiilor si a bilanturilor depuse, precum si a altor documente justificative, pe perioada verificata, 01.04.2000 -31.12.2004, a rezultat ca societatea a desfasurat activitate de constructii privind alimentare cu apa la sate si locuinte sociale in baza contractului încheiat cu M K J - Sucursala România.

In anul 2001 societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de lei reprezentând contravaloarea a USD facturati de A D C pentru serviciile prestate de personalul deplasat la S.C. M S.R.L. (servicii tehnice, financiare si administrative), in perioada noiembrie - decembrie 2000

Potrivit prevederilor art.4, al.(6), lit.r) din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit precum si ale instructiunilor de aplicare din HG nr.402/2000, intrucat in anul 2001 societatea a înregistrat pierdere din exploatare in valoare de lei iar serviciile facturate nu se regasesc in costul complet al lucrarilor facturate, ( societatea nu a prezentat o antecalculatie de cost in care sa fie inclusa si aceasta suma iar diferenta de pret negativa care determina pierderea nu a fost justificata pe baza de situatii de lucrari aferente receptiilor finale sau partiale),

suma de lei reprezentand cheltuieli cu prestari servicii nerezidenti a fost considerata ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit pe anul 2001.

De asemenea, s-a constatat faptul ca pentru anumite persoane nominalizate in anexa nr.19 la raportul de inspectie , s-a facturat catre S.C. M S.R.L. servicii prestate de catre acestia in conditiile in care nu se aflau in România iar societatea nu a putut prezenta cu privire la activitatea persoanelor respective documente din care sa reiasa exact perioada in care au fost nerezidenti in România precum si serviciile prestate de acestia efectiv, respectiv nu a putut prezenta "situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare".

Urmare acestor constatari, conform prevederilor art.4, al.(6), lit.r) din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit, ale instructiunilor de aplicare din H.G. nr.402/2000, ale art.9, al.(7), lit.s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, ale pct. 9.14 din Hotarârea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, ale art.21, al.(4), lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal si ale pct.48, Titlul II din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, au fost considerate ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile in suma de **lei** .

Astfel , organele de inspectie fiscala au majorat cuantumul profitului impozabil cu suma totala de lei si au calculat un impozit pe profit suplimentar de lei.

**Cu privire la taxa pe valoarea adaugata**, din verificarea efectuata s-a constatat faptul ca S.C. M S.R.L. a avut încheiate contracte de prestari servicii cu persoane juridice nerezidente A D C si M&E precum si un contract de leasing operational cu A D C and L C .

In urma verificarilor efectuate s-a constatat faptul ca societatea a compensat T.V.A. aferenta importului de prestari servicii si ratelor de leasing extern cu T.V.A. de rambursat din decontul lunii anterioare sau a achitat-o in situatia in care din decontul lunii anterioare rezulta T.V.A. de plata, cu urmatoarea exceptie:

-in luna ianuarie 2002 societatea a compensat in mod eronat T.V.A. aferenta ratelor de leasing deoarece din decontul lunii decembrie 2001 rezulta T.V.A. de plata in suma de lei si nu T.V.A. de

rambursat;

Având în vedere cele mai sus menționate, controlul a stabilit suplimentar T.V.A. aferenta ratelor de leasing, neachitata de societate în suma totală de lei, pentru luna ianuarie 2002, scadentă la datele prevăzute în contract pentru achitarea ratelor de leasing, respectiv datele de 1, 15, 16 și 20 din luna. S-au calculat astfel majorări și dobânzi de întârziere în suma de lei și penalități de întârziere în suma de lei .

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de societate și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**1. Cu privire la impozitul pe profit în suma de lei,** dobânzi aferente impozitului pe profit în suma de lei și penalități de întârziere în suma de lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul impozitului pe profit **cheltuielile cu serviciile prestate de persoană juridică nerezidentă** A D C în condițiile în care contestatoarea înregistrează pierdere la nivelul anului fiscal în care le-a înregistrat iar din documentele prezentate de societate nu rezultă ca aceste cheltuieli se regăsesc în costul complet al serviciilor realizate precum și **cheltuielile cu serviciile prestate de persoane fizice nerezidente** în condițiile în care din corespondența cu Inspectoratul General al Poliției de Frontieră reiese faptul că aceștia nu s-au aflat în țară în perioada pentru care s-au facturat aceste servicii .

**Cu privire la serviciile prestate de persoană juridică nerezidentă :**

**În fapt,** în anul 2001 societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei reprezentând contravaloarea serviciilor tehnice, financiare și administrative facturate pentru lunile noiembrie - decembrie 2000 de A D C cu sediul în O în baza contractului de prestări servicii din data de 01.12.2000.

În perioada verificată societatea a desfășurat activitate de construcții privind alimentarea cu apă la sate și locuințe sociale în baza contractului cu M K J -Sucursala România.

Pe anul 2001, conform documentelor existente la dosar, SC M SRL a realizat pierdere din exploatare în valoare de lei, **din care**

**lei ca urmare a inregistrarii ca deductibile a cheltuielilor cu serviciile facturate de persoana juridica nerezidenta A D C cu sediul in O.**

Astfel societatea si-a majorat pierderea pe anul 2001 cu aceste cheltuieli facturate de persoana juridica nerezidenta.

**In drept**, potrivit art.4 alin.(6) lit.r din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, asa cum a fost modificat si completat prin OUG nr.217/1999,

“Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice si juridice nerezidente, în situatia în care plata acestora determina pierdere la nivelul unui exercitiu financiar sau în situatia în care aceste servicii nu sunt aferente activitatii entitatii din România.

Prin HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit se prevede ca

“Sunt nedeductibile cheltuielile cu serviciile facturate de persoane fizice sau juridice nerezidente, inclusiv cele de management si consultanta, **care determina pierdere si nu se regasesc în costul complet al produselor, lucrarilor si serviciilor realizate**, potrivit **Regulamentului** de aplicare a **Legii contabilitatii nr. 82/1991**”

Se retine ca societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei devize de lucrari, situatii privind receptii pariale ale lucrarilor realizate, antecalculatii de costuri din care sa rezulte ca aceste servicii in valoare de **lei** au fost incluse si sunt aferente lucrarilor realizate pe anul 2001 .

In sustinerea contestatiei societatea depune o factura externa in limba engleza emisa de SC M SRL catre M K J - Sucursala Bucuresti, nesemnata, neparafata, la care este anexat un tabel in limba engleza, de asemenea nesemnata, neparafata ce cuprinde denumirea unor sectiuni din lucrarile desfasurate in diferite localitati din tara unde sustine ca s-au desfasurat lucrarile contractate cu antreprenorul principal, procente si sume totale din care insa nu rezulta faptul ca suma de lei a fost refacturata cu un adaos de 2% si este cuprinsa in lucrarile realizate si acceptate de beneficiar, asa cum sustine contestatoarea .

Acest aspect este mentionat in corespondenta dintre SC M SRL catre M K J - Sucursala Bucuresti, **persoane afiliate**, corespondenta ce nu poate fi avuta in vedere la considerarea ca deductibile a cheltuielilor cu serviciilor facturate de persoana juridica nerezidenta A D C catre SC M SRL, in conditiile in care aceste cheltuieli nu respecta prevederile legale invocate mai sus.

Din facturile prezentate de contestatoare ca fiind aferente lucrarilor realizate de SC M SRL nu rezulta faptul ca acestea cuprind si suma de lei intrucat aceste facturi la rubrica *“Denumirea produselor sau a serviciilor”* au specificat doar *“plata partiala nr.42 - 46 cf.ctr.de subantrepriza din 20.02.01”*, astfel ca nu se poate concluziona ca aceste sume astfel facturate reprezinta contravaloarea serviciilor prestate de persoana juridica nerezidenta din Olanda refacturate de contestatoare catre M K J - Sucursala Romania la care s-a adaugat o marja de profit de 2% asa cum sustine contestatoarea.

Motivatia societatii potrivit careia *“chiar si in cazul in care factura primita de la A D C nu ar fi fost inclusa in cheltuieli de exploatare, societatea ar fi inregistrat in continuare pierdere din exploatare”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece si in aceasta situatie aceste cheltuieli nu sunt deductibile atata timp cat contestatoarea nu justifica cu documente ca serviciile facturate se regasesc in costul complet al lucrarilor realizate, asa cum s-a retinut mai sus.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea contestatoarei potrivit careia cheltuielile cu serviciile facturate de A D C nu trebuie judecate prin prisma prevederilor specifice - sa determine pierdere la nivelul unui exercitiu financiar si sa nu fie incluse in costul complet al lucrarilor realizate - ci trebuie avute in vedere conditiile generale de deductibilitate a cheltuielilor cu serviciile prevazute la art.4 alin.6 lit.r) din OUG nr.217/1999 care conditioneaza deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, inclusiv cele de management sau consultanta de existenta unui contract scris si de posibilitatea verificarii prestatorilor cu privire la natura serviciilor respective, intrucat prevederile legale ce reglementeaza deductibilitatea unor astfel de cheltuieli trebuie respectate in totalitate.

Legiuitorul nu a prevazut faptul sustinut de societate ca atunci cand sunt indeplinite conditiile generale de deductibilitate nu trebuie respectate si conditiile specifice cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile facturate de persoane juridice nerezidente.

Atunci cand legiuitorul a dorit acest lucru a precizat expres ce categorii de cheltuieli nu intra sub incidenta unui aliniat sau altul, **prin HG nr.402/2000** pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit data in aplicarea OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit modificata si completata prin OUG nr.217/1999, ceea ce nu este cazul in ceea ce priveste



cheltuielile cu serviciile facturate de persoane juridice sau fizice nerezidente.

Fata de prevederile legale mentionate, in conditiile in care aceste cheltuieli au determinat majorarea pierderii din exploatare la nivelul anului 2001 si din documentele depuse in sustinerea cauzei nu rezulta ca aceste servicii se regasesc in costul complet al lucrarilor realizate, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat legal neadmitand la deducere cheltuielile in suma de reprezentand contravaloarea serviciilor tehnice, financiare si administrative facturate de persoana juridica nerezidenta A D C catre SC M SRL.

### **Cu privire la serviciile prestate de persoane fizice nerezidente.**

**In fapt**, in perioada 2001 - 2003 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile suma de **lei** reprezentand contravaloarea serviciilor prestate de 6 persoane fizice nerezidente in baza aceluiasi contract incheiat in 01.12.2000 cu A D C cu sediul in O in conditiile in care din adresa nr./2005 a Inspectoratului General al Politiei de Frontiera transmisa organelor de inspectie fiscala ca raspuns la adresa nr./2005, rezulta ca acestia nu se aflau pe teritoriul Romania in perioada pentru care au fost inregistrate cheltuieli cu serviciile facturate.

Se retine ca adresa cu numele si prenumele persoanelor fizice nerezidente pentru care s-a solicitat confirmarea organelor Inspectoratului General al Politiei de Frontiera in ceea ce priveste perioada in care s-au aflat pe teritoriul Romaniei, a fost certificata de SC M SRL prin semnare si parafare.

**In drept**, potrivit art.4 alin.6 lit.r) din OUG nr. 217/1999 sunt cheltuieli nedeductibile "cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanta, în situatia în care nu sunt justificate de un contract scris **si pentru care nu pot fi verificati prestatorii în legatura cu natura acestora**. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice si juridice nerezidente, în situatia în care plata acestora determina pierdere la nivelul unui exercitiu financiar **sau în situatia în care aceste servicii nu sunt aferente activitatii entitatii din România**.

Aceste prevederi au fost mentinute si prin Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare incepand cu 01.07.2002 care la art.9, alin.7 lit.s) prevede

*“s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, în situatia în care nu sunt încheiate contracte în forma scrisa si **pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata,**”*

La pct.9.14 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit se precizeaza cu privire la aplicarea prevederilor art.9 alin.7 lit. s) din Legea nr.414/2002 ca:

*“ În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.***

*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.”*

In sustinerea cauzei societatea prezinta copii dupa pasapoartele a trei persoane din cele 6 pentru care nu au fost recunoscute ca deductibile cheltuielile cu serviciile facturate de A D C ca fiind prestate de acestia si anume pentru S H, S K si T M.

Intrucat pentru aceste persoane fizice nerezidente nu s-a confirmat oficial intrarea/iesirea si perioada in care s-au aflat in tara, de catre organele Inspectoratului General al Politiei de Frontiera, organele de solutionare a contestatiei nu pot retine in solutionarea favorabila a cauzei faptul ca aceste servicii au fost prestate efectiv pentru entitatea din Romania, pentru activitatea pentru care a fost autorizata.

De asemenea, contractul nu prezinta date referitoare la respectivele persoane fizice nerezidente prestatoare de servicii, locul prestarii, termenele de executie, defalcarea cheltuielilor pe întreaga durata de desfasurare a contractului, pentru a se putea lua in considerare si analiza celelalte documente prezentate de societate in vederea justificarii serviciilor realizate de cele trei persoane fizice S H, S K si T M.

Prin urmare, avand in vedere cele retinute la acest capitol intrucat nu pot fi acceptate ca deductibile cheltuielile in suma de lei reprezentand servicii facturate de persoana juridica nerezidenta A D C ce contribuie la majorarea pierderii pe anul 2001 la SC M SRL si in suma de lei cu personalul deplasat in Romania pentru a executa servicii financiare, tehnice, administrative la SC M SRL in conditiile in care nu se confirma intrarea lor in tara, urmeaza a se respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru suma de **lei reprezentand impozit pe profit**.

Potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si pentru dobanzi aferente impozitului pe profit in suma de **lei** si penalitati de intarziere in suma de **lei**.

**Cu privire la taxa pe valoarea adaugata** in suma de **lei** si accesorii aferente in suma de **lei**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC M SRL datoreaza aceste obligatii fiscale in conditiile in care nu rezulta cu claritate daca taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002 a fost evidentiata in contabilitate si daca au fost efectuate regularizarile prevazute in Decizia nr.8/2003 a Comisiei centrale fiscale, referitoare la astfel de operatiuni.

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar in sarcina SC M SRL o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta ratelor de leasing scadente la datele prevazute in contract, respectiv la datele de 1,15,16 si 20 din luna ianuarie 2002.

Societatea nu a achitat taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002 ci a procedat la compensarea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor rate cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata in contabilitate in aceeasi luna si evidentiata in decontul de taxa pe valoarea adaugata depus in luna februarie 2002.

Pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere pana la data de 16.09.2005, fara a se avea in vedere faptul ca societatea avea evidentiata si declarata in perioada februarie 2002 - iunie 2002 taxa pe valoarea adaugata de rambursat .

Potrivit art.4 din OUG nr.17/2000

*“Sunt supuse taxei pe valoarea adaugata operatiunile referitoare la transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor situate pe teritoriul României.”*

La art. 11 din acelasi act normativ se prevede ca

*“Pentru operatiunile prevazute mai jos obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata ia nastere la:[...]*

*b) termenele de plata pentru ratele prevazute în contractele de leasing pentru operatiunile de leasing;”*

Cu privire la aplicarea acestor prevederi legale referitoare la taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor prevazute in contractele de leasing, prin Decizia nr.8/2003 a Comisiei centrale fiscale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit s-a aprobat urmatoarea solutie :

***“Taxa pe valoarea adaugata neachitata în termenul legal, evidentiata în contabilitate de persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiuni de leasing contractate cu locatori/finantatori din strainatate, servicii contractate cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în strainatate, pentru care locul prestarii se considera a fi în România daca prestatorul de servicii nu si-a desemnat un reprezentant fiscal în România, precum si pentru servicii contractate cu prestatori din strainatate pentru care beneficiarii aveau obligatia, conform legii, sa plateasca taxa pe valoarea adaugata, care au fost efectuate pâna la data de 1 martie 2003 exclusiv, se regularizeaza astfel:***

*a) daca prestarile de servicii respective au fost destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni se va înscrie la rândul 3 "regularizari" din decontul privind taxa pe valoarea adaugata, ca taxa colectata, si la rândul 10 "regularizari" din decont, ca taxa deductibila;*

*b) daca prestarile de servicii respective au fost destinate realizarii de operatiuni care sunt supuse pro rata, taxa colectata va fi înscrisa la rândul 3 "regularizari" din decontul privind taxa pe valoarea adaugata, iar taxa deductibila afectata de pro rata aplicabila la data efectuarii operatiunii va fi înscrisa la rândul 10 "regularizari";*

*c) daca prestarile de servicii respective au fost destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa datorata bugetului de stat este la nivelul taxei colectate si se va înscrie la rândurile 3 si 15 din decontul privind taxa pe valoarea adaugata.*

*Din punct de vedere contabil se va storna înregistrarea 4428 = 446 si se va efectua înregistrarea 4426 = 4427.*

*Daca serviciile achizitionate sunt destinate realizarii de operatiuni prevazute la lit. b) si c), taxa sau diferenta de taxa pe valoarea adaugata nedeductibila se va înregistra prin formula contabila 635 = 4426, la data încheierii decontului privind taxa pe valoarea adaugata în care au fost reflectate operatiunile.*

*Pentru operatiunile prevazute mai sus se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.*

***2. În situatia în care organele de control, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca persoanele impozabile nu au efectuat regularizari prevazute la pct. 1, vor aplica aceeasi procedura la data constatarii acestora.”***

Astfel se retine ca, in aceasta situatie organele de inspectie fiscala, la SC M SRL, trebuiau sa dispuna inscrierea in decontul de taxa pe valoarea adaugata a regularizarii taxei pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002 conform prevederilor legale mentionate mai sus **daca aceasta taxa era evidentiata in contabilitate la data verificarii.**

In acelasi sens s-a exprimat si directia de specialitate prin adresa nr./2005 anexata la dosarul cauzei, “[...]solutiile aprobata prin Decizia nr.8/2003 ar fi fost aplicabile daca societatea [...] ar fi evidenciat voluntar in contabilitate taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor in cauza, inainte de controlul efectuat”

Din raportul de inspectie fiscala nu rezulta cu claritate daca taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002 a fost evidentiata in contabilitate si daca au fost efectuate corect aceste regularizari, conform prevederilor legale mentionate.

Mai mult de atat, se retine ca la stabilirea majorarilor de intarziere organele de inspectie fiscala nu au tinut seama de prevederile pct.12.2. din HG nr.401/2000, date in aplicarea art.31 din OUG nr.17/2000. care stipuleaza

*“ Calculul majorarilor de întârziere se face din ziua lucratoare imediat următoare expirării termenului legal de plata **si pâna în ziua platii sau a depunerii decontului din care rezulta suma de rambursat.**”*

stabilind majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002, pana la data de 16.09.2005, fara a se avea in vedere faptul ca societatea avea evidentiata si declarata in perioada februarie 2002 - iunie 2002 taxa pe valoarea adaugata de rambursat, asa cum rezulta din anexa nr.15 la raportul de inspectie fiscala.

**In drept**, pentru stabilirea corecta a obligatiilor fiscale reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing scadente in luna ianuarie 2002 si accesorii aferente, in functie de starea de fapt si in functie de prevederile legale citate mai sus, se va face aplicarea prevederilor art. 186 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare”*.

Pe cale de consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere nr./2005 privind obligatiile fiscale suplimentare, stabilite de inspectia fiscala la capitolul taxa pe valoarea adaugata din raportul de inspectie fiscala nr./2005, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei, urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa, pe aceeasi perioada si pentru aceeasi taxa, tinand cont de considerentele prezentei .

La reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.4 alin.(6) lit.r din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, asa cum a fost modificat si completat prin OUG nr.217/1999, art.9, alin.7 lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pct.9.14 din HG nr.859/2002, art.4 si art.11 din OUG nr.17/2000, Decizia nr.8/2003 a Comisiei centrale fiscale, pct.12.2. din HG nr.401/2000, art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## D E C I D E

1.Respingerea contestatiei SC M SRL ca neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentand:

- **impozit pe profit;**
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere .

2.Desfiintarea Deciziei de impunere nr./2005 pentru suma totala de lei reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata ;**
- dobanzi aferente ;
- penalitati de intarziere ,

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa, pe aceeasi perioada si pentru aceeasi taxa si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 6 luni de la comunicare.