



10042/24.05.2008

DECIZIA NR. 28 **/2008**

Privind : solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL Focsani, depuse si inregistrate la DGFP Vrancea sub nr.

..... Petenta contesta suma delei reprezentind : impozit pe venituri microintreprinderi =lei ; majorari de intirziere impozit pe venituri microintreprinderi = ...lei ; impozit pe profit = ...lei ; majorari impozit pe profit = lei ; TVA = ...lei ; majorari de intirziere TVA = ...lei ; impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti = ... lei ; majorari de intirziere impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti = lei , stabilite de catre reprezentantii DGFP Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Inspectie Fiscala - Serviciul de Inspectie Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, prin Decizia nr. 110/...2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel :

- decizia a fost comunicata in data de ...2008, conform confirmarii de primire aflata la dosarul cauzei ; contestatia a fost depusa la DGFP Vrancea in data de ...2008 , fiind inregistrata sub nr

De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

Referitor la impozitul pe profit

1. La punctul 2.1.2 subpunctul 1.3 pagina 2 din decizia de impunere , organele de control au retinut ca prin nota de contabilitate nr. 3 din 31.01.2007 societatea a inregistrat cheltuieli cu alte servicii executate de terti (cont 628) in suma de ... lei reprezentind alte cheltuieli efectuate in India , fara a fi prezentate /identificate operatiuni economice de livrare /aprovizionare catre /de la aceasta destinatie pina la incheierea exercitiului financiar 2007

Pentru acesta suma organul de inspectie calculeaza suplimentar eronat impozit pe profit de 16% in suma de ...si majorari de intirziere de 0,1 % pe zi , in suma de ... lei , totalul obligatiei stabilite suplimentar fiind delei .

In realitate, suma de ... lei inregistrata in evidenta contabila reprezinta totalul a trei facturi (respectiv ...) care au fost emise in contul prestatiilor si serviciilor efectuate in zona libera Constanta de catre SC R SA pentru depozitarea si manipularea marfurilor pe care societatea noastra le are depozitate in Zona Libera, in vederea livrarii lor catre diversi clienti .(Anexeaza in copie facturile emise de catre SC R SA, centralizatorul facturilor de intrare , nota contabila 3, care au stat la baza inregistrarii operatiunii in contabilitate la data cind s-au efectuat prestatiile- anexa 1).

2. La acelasi capitol, la punctul 2.1.2. , subpunctele 1.1 si 1.2, pagina 2 din decizie, organele de inspectie retin efectuarea unor cheltuieli cu deplasari , detasari si transferari (cont 625) in suma de ... EURO (...lei) si ... EURO (... lei) , cheltuieli efectuate cu ocazia unei deplasari in tara Y reprezentind contravaloare bilete de avion pe ruta Bucuresti – India precum si contravaloarea cazare hotel din tara Y, sume care in mod gresit au fost inregistrate in contabilitate ca si cheltuieli deductibile, intrucit de la acesta destinatie nu s-au facut operatiuni pina la incheierea exercitiului financiar 2007.

Aceasta sustinere este eronata deoarece delegatia societatii s-a deplasat in Y pentru a participa la o expozitie internationala de anvelope (...) , expozitie care coincide cu obiectul principal de activitate al firmei , iar aceste cheltuieli s-au facut in folosul firmei, in scopul largirii pietei de export si contractarii unor alti posibili parteneri .(Anexeaza copia pliantului expozitiei la care a participat si o lista de contracte, precum si un contract incheiat pe un alt spatiu - Z, ca urmare a acestei vizite – anexa 2).

In acest mod prin decizia de impunere s-au calculat eronat de catre organele fiscale obligatii si majorari suplimentare , respectiv ... lei (... lei + ...) x 16 % =..... lei impozit pe profit si majorari delei

3. La punctul 2.1.2. , subpunctul 1.4 , pagina 2 din Decizie, organul de control retine ca in exercitiul financiar 2006 societatea a virat catre SC S SRL Chisinau suma totala de ... USD , reprezentind servicii de consultanta, marketing, comision, astfel :

- dispozitie de plata externa din data de ...2006 in suma de USD , echivalentul alei ;
- dispozitie de plata externa din data de ...2006 in suma de ... USD , echivalentul a lei ;
- dispozitie de plata externa din data de ...2006 in suma de ... USD, echivalentul a ... lei, in suma totala de lei, sume inregistrate initial in contul de furnizori debitori (cont 4091) si trecute pe cheltuieli, deductibile din punct de vedere fiscal, cu alte servicii executate de terti (cont 628) in trimestrul IV 2007.

Organele de control au stabilit eronat obligatii suplimentare, deoarece suma de ... lei (... USD) si suma de lei (... USD) nu au fost inregistrate pe cheltuieli care sa duca la diminuarea profitului exercitiului 2007. Aceste sume reprezinta o compensare (a se vedea procesul verbal de compensare nr 21 din 01.10.2007 si nota contabila 13 cu operatiunea 4011 = 4091) stingind obligatii reciproce cu SC B SRL Bucuresti, acesta suma neafectind cheltuielile societatii . Suma de lei (..... USD) a reprezentat o plata in avans efectuata in data de2006, pentru care prestatiile si factura au fost efectuate in anul 2007, moment in care a fost inregistrata pe cheltuieli. <OMF 1752/2005 – principiul independentei exercitiului trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii sau platii acestor venituri si cheltuieli>.

Pentru toate aceste sume organul fiscal a stabilit obligatii suplimentare de plata eronate in suma de ... lei impozit pe profit si majorari in suma de ... lei (...) . Anexeaza procesul verbal de compensare . (anexa 3)

Referitor la impozit pe venituri microintreprindere

4. la punctul 2.1.2. subpunctul 1.2 si 1.3 pagina 1 din Decizie , organul fiscal retine ca :

- dispozitia de incasare externa nr .. din2006, societatea a incasat de la ...SUA , suma de ... USD , echivalentul alei, reprezentind <incasare dupa livrare>, suma inregistrata in contul de venituri din vnzarea marfurilor (cont 707) , in luna noiembrie 2006 (factura fiscala seria ...din ...2006, in suma totala de ...USD, echivalentul a ...lei), sumele fiind impozitate in trimestrul IV 2006, rezultind o aminare a creantei fiscale reprezentind impozit pe venit microintreprinderi pe perioada2007.

Sumele stabilite de organul fiscal sunt eronate deoarece livrarea marfii in conformitate cu contractul incheiat intre parti , precum si cu facturile care poarta stampila vamii si declaratiile vamale intocmite, s-a efectuat numai dupa achitarea in intregime a pretului stabilit .

Sumele invocate in decizie , pentru care se calculeaza obligatii suplimentare de plata , reprezinta transe din valoarea unei singure facturi si a unui singur contract. Daca acesta suma ar fi reprezentat o incasare dupa livrare, organul de control ar fi trebuit sa identifice o factura corespunzatoare de aceeasi valoare care sa poarte stampilele organului vamal, ca dovada a livrarii la momentul platii.

Conform documentelor existente- factura externa, declaratie vamala, stocul existent in vama (se precizeaza ca valoarea si miscarile stocului de marfa in vama se face la fiecare sfirsit de luna – de catre reprezentantul firmei in zona libera, in situatia de fata –...SRL Constanta) , destinatia cargo de insotire a navei din data de .., documente care au fost prezentate organului de control fara a fi luate in considerare - livrarea marfii a fost efectuata intr-o singura transa catreSUA , dupa achitarea integrala a prestatiei , data la care firma in mod corect a procedat la constituirea veniturilor (anexa 4) .

In consecinta , pentru aceste sume organul fiscal a stabilit obligatii suplimentare de plata eronate – majorari de intirziere exigibile la plata in suma de lei (...) , pentru perioada 26.07.2006 – 25.01.2007.

5. La punctul 2.1.2., subpunctul 1.4 , pag. 1 din decizie, organul fiscal retine ca prin dispozitia de incasare externa nr ... din2006, societatea a incasat de ladin tara A, suma de ... USD, echivalentul a ... lei reprezentind <incasare dupa livrare>, suma neinregistrata in contul de venituri din vinzarea marfurilor (cont 707) si neimpozitata nici pina la data incheierii prezentului raport de inspectie .

Sustinerile organului de control sunt eronate deoarece societatea a livrat partenerului extern – din tara A..., marfa in valoare de ... USD , conform proforma invoice nr .../2006 , commercial invoice nr .../ din2006 , vizata de biroul vamal, factura fiscala interna seria

Firma ...din tara A... a achitat suma de ... USD (... USD – ... USD comision bancar) in data de2006 reprezentind 20 % avans din valoarea totala a facturii, in data de2006 suma de ... USD (...USD – ... USD comision bancar), iar diferenta de ... USD (... USD – ... USD comision bancar) a fost achitata de firma – din tara A) asociat al cumparatorului a fost incasata in data de2006. Aceasta posibilitate ca o parte din plata sa fie achitata si de alta firma reiese din contractul incheiat . Din contract si din factura intocmita unde este aplicata stampila Biroului Vamal ... dovedeste ca data livrarii marfii este de ...2006, deci se poate constata ca cele trei plati au fost facute inainte de plecarea marfii, in consecinta nu s-a livrat separat o marfa catre firma ... – din tara Australia .

Suplimentar , la data efectuarii controlului societatea a solicitat firmei ... din Australia sa confirme destinatia platii de ... USD , iar in urma faxului trimis , firma ...– din Australia face specificatia ca suma reprezinta diferenta de plata la proforma invoice 106/31.05.2006, comercial invoice nr .../2006 , document ridicat in xerocopie si de catre organul fiscal . Aceste documente indubitabile si inregistrate in contabilitate facute la data livrarii marfii nu au fost luate in considerare de organul de control .

Fata de cele prezentate la acest punct , organul de control stabileste suplimentar baza impozabila in valoare de lei (.... USD x ... lei/USD = lei) , la care se retine eronat obligatii suplimentare reprezentind impozit pe venit microintreprinderi in suma de lei (..... lei x 3%) si majorari de intirziere aferente in suma de lei (...). Anexeaza factura de livrare marfa, platile efectuate de firma ...din tara A... , contract si confirmarea de catre firma din tara A, ca suma platita reprezinta diferenta de plata la factura emisa de SC X SRL Romania (anexa 5) .

2.2.1 Taxa pe valoare adaugata

6. La punctul 2.1.2 , subpunctul 1.1 , pagina 4 din decizie , organul fiscal retine ca societatea a incasat de la SC M SRL Bucuresti (partener de afacere) suma totala de lei , astfel : extrase de cont nr2006 , sume de ... lei ...ce reprezinta contravaloare marfa si/sau factura , fara a fi prezentate / identificate livrari efectuate in contul acestor incasari , pina la data de2008 si fara ca societatea sa colecteze taxa pe valoare adaugata aferenta .

Fata de cele prezentate la acest punct , organul de control stabileste suplimentar obligatii de plata in suma delei reprezentind taxa pe valoare adaugata de plata si majorari de intirziere in functie de soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei .

Organul fiscal a stabilit eronat aceste sume suplimentare deoarece intre SC M SRL si SC X SRL exista un contract de imprumut financiar . Societatea M SRL imprumuta pe SC X cu suma totala de ... lei , fiind inregistrate in evidenta contabila a firmei X in contul 462 – care reprezinta creditorii diversi . Sumele nu reprezinta avansuri contravaloare marfa sau contravaloare facturi . SC X nu livreaza marfa sau prestari servicii catre SC M SRL pina la data controlului pentru aceste sume .

Organul de control pentru a retine aceste sume trebuia sa identifice pe baza de documente contabile (facturi) eventualele livrari de marfa sau prestari de servicii intre cele doua societati .

In conformitate cu prevederile art 155 Cod fiscal obligativitatea intocmirii facturii intervine numai atunci cind s-au efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii , iar organul de control precizeaza ca pina la data controlului nu s-au constatat livrari de bunuri sau prestari de servicii intre cele doua firme . De asemenea, conform art 134 Cod Fiscal , faptul generator de TVA il reprezinta livrarea de bunuri sau prestarile de servicii si intervine la data la care sunt emise facturi pentru livrarile de bunuri sau efectuarii prestatilor .

Astfel, s-au stabilit suplimentar in mod eronat obligatii de plata in suma de lei reprezentind TVA ...si majorari de intirziere in suma de ...lei . Anexeaza contractul de imprumut existent intre cele doua firme si notele contabile (anexa 6) .

Impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti – persoane juridice nerezidente

7. La punctul 2.1.2, subpunctul 1, pagina 5 din decizie , organul fiscal stabileste ca in perioada iulie 2006 – februarie 2008, societatea a efectuat plati catre SC S SRL Chisinau Republica Moldova, reprezentind servicii de consultanta, marketing, comision in suma totala de ... USD , echivalentul a ...lei , inregistrate in evidenta contabila a societatii in contul de alte cheltuieli cu serviciile executate de terti - cont 628, fara a fi calculat , retinut , inregistrat in evidenta contabila , declarata la organul fiscal teritorial si virat la bugetul de stat consolidat impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, conform anexei 2 la raportul de inspectie fiscala .

Organul fiscal incadreaza gresit serviciile prestate de partenerul societatii petente in categoria de <redevente> pentru care exista obligativitatea retinerii la sursa a impozitului de 100 % .

Categoria <redeventelor > asa cum rezulta din text aceste activitati sunt enumerate limitativ si nu cuprind categoria de servicii prestate prin contract de catre SC S SRL Chisinau . In alin 3 al art 12 din Conventia pentru evitarea dublei impuneri dintre Guvernul Romaniei si Guvernul Republicii Moldova se precizeaza : < Termenul de redevente folosit in prezentul articol inseamna plati, de orice natura permise pentru folosirea sau concesionarea oricarui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau stiintifice, inclusiv asupra filmelor de cinematograf si filmelor sau benzilor folosite pentru emisiunile radio sau televiziune, transmisiilor prin satelit ori prin cablu sau prin orice mijloace electronice , folosite pentru emisiunile destinate publicului , orice patent , sau marca de comert, desen sau model , plan , formula secreta sau procedeu de fabricatie, sau pentru folosirea sau concesionarea oricarui echipament industrial , comercial sau stiintific, pentru informatii referitoare la experienta in domeniul industrial (know – how) , comercial sau stiintific>.

Mai mult , in decizia emisa de organul de control este prezentat ca argument al aplicarii legii tocmai art 12 alin 3 din conventia pentru evitarea dublei impuneri in care sunt enumerate limitativ categoriile de activitati pe care legiuitorul le considera redevente .

Serviciile prestate de SC S SRL conform contractului incheiat , respectiv : reprezentare la incheierea unor contracte , inspectarea anvelopelor, depozitare , incarcare, organizare a transportului, etc , nu se incadreaza in categoriile de activitati ca <redevente> limitativ prezentate de conventie si nu reprezinta o plata pentru cedarea sau concesionarea unui drept de autor .

Ca urmare a acestei interpretari eronate a legii organele fiscale stabilesc suplimentar eronat impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti – persoane juridice in suma de ... lei majorari de intorziere in suma de .. lei .

II. Prin Decizia nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata reprezentantii DGFP Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii stabileste obligatia fiscala de plata in suma de, din care se contesta suma de lei (impozit pe venituri microintreprinderi; impozit pe profit ; TVA; impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti, accesorii aferente).

Prin referatul nr. inaintat de reprezentantii DGFP Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Inspectie Fiscala - Serviciul de Inspectie Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, cu adresa inregistrata la DGFP Vrancea sub nr se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte :

SC X SRL are domiciliul fiscal situat in Focsani ,...

Cauza supusa solutionarii o reprezinta corectitudinea stabilirii obligatiei fiscale in suma de lei (impozit pe venituri microintreprinderi; impozit pe profit; TVA; impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti, accesorii aferente).

In fapt, in raportul de inspectie fiscala din data de (care a cuprins perioada 26.09.2005 – 29.02.2008), se consemneaza urmatoarele aspecte :

Impozit pe venitul microintreprinderilor

Perioada supusa verificarii : septembrie 2005 – decembrie 2006.

In perioada supusa verificarii societatea nu a beneficiat de facilitati fiscale (scutiri, esalonari, amanari la plata) privind impozitul pe venit microintreprinderi datorat bugetului general consolidat.

Exercitiul financiar 2005 (septembrie - decembrie)

In perioada septembrie - decembrie 2005, potrivit evidentei contabile prezentata la control, societatea nu a inregistrat realizarea de venituri impozabile, si implicit nu a fost calculat, inregistrat si declarat un impozit pe venit microintreprindere.

La verificarea documentelor contabile justificative (facturi fiscale, chitante, extrase de cont), a documentelor contabile (note contabile, registre contabile, balante lunare, jurnale de cumparari si vanzari) si a documentelor de raportare (declaratii, deconturi, bilant anual), pentru perioada septembrie – decembrie 2004, nu s-au constatat diferente/deficiente.

Exercitiul financiar 2006 (septembrie - decembrie)

In exercitiul financiar 2006 (ianuarie – decembrie), potrivit evidentei contabile prezentata la control, societatea a inregistrat realizarea unor venituri impozabile in suma totala de lei, la care a fost calculat, inregistrat, declarat si virat un impozit pe venit microintreprindere (de 3%) in suma totala de lei.

La verificarea documentelor contabile justificative (facturi fiscale, avize de insotire a marfii, facturi externe – commercial invoice, chitante, note de intrare – receptie si constatare diferente, declaratii vamale, scrisori de transport international – CMR, dispozitii de casa, ordine de banca, extrase de cont), a documentelor contabile (note contabile, registre contabile, balante lunare, jurnale de cumparari si vanzari) si a documentelor de raportare (declaratii lunare/trimestriale, deconturi trimestriale privind TVA, bilant anual si semestrial prescurtat), pentru perioada ianuarie – decembrie 2006, s-au constatat urmatoarele diferente/deficiente privind determinarea bazei impozabile si implicit, calcularea, inregistrarea si declararea impozitului pe venit microintreprinderi si anume :

1. – desi veniturile impozabile inregistrate de societate au fost in anul 2006 in suma totala de lei, a fost calculat, inregistrat, declarat si virat un impozit pe venit microintreprinderi in suma totala de lei ..fiind diminuata creanta fiscala cuvenita bugetului general consolidat, pe linia impozitului pe venit microintreprinderi cu suma de .. urmare a neimpozitarii sumei de ... lei;

2. – prin dispozitia de incasare externa nr., societatea a incasat de la firma...– SUA, suma de Usd, echivalentul a ...lei Ron ...reprezentand ‘‘incasare dupa livrare’’, suma inregistrata in contul de venituri din vanzarea marfurilor (cont 707), in luna noiembrie 2006 (factura fiscala seria VN VFG nr...., in suma de ... Usd, echivalentul a ... lei) si impozitata in trimestrul IV 2006, rezultand o amanare a creantei fiscale reprezentand impozit pe venit microintreprindere pe perioada 26.07.2006 – 25.01.2007;

3. – prin dispozitia de incasare externa nr..., societatea a incasat de la firma .. – SUA, suma de .. reprezentand ‘‘incasare dupa livrare’’, suma inregistrata in contul de venituri din vanzarea marfurilor (cont 707), in luna noiembrie 2006 (factura fiscala seria..., in suma de 3.225.500 Usd, echivalentul a ... lei) si impozitata in trimestrul IV 2006, rezultand o amanare a creantei fiscale reprezentand impozit pe venit microintreprindere pe perioada 26.07.2006 – 25.01.2007;

4. – prin dispozitia de incasare externa nr....., societatea a incasat de la firma ...- tara A, suma de ... reprezentand ‘‘incasare dupa livrare’’, suma neinregistrata in contul de venituri din vanzarea marfurilor

(cont 707) si neimpozitata nici pana la data de incheiere a prezentului raport – nu a fost identificata/prezentata nici o livrare/facturare catre..firma – din tara A, rezultand o diminuare a creantei fiscale reprezentand impozit pe venit microintreprindere; in evidenta contabila a societatii aceasta suma a fost inregistrata ca fiind incasare de la firma – din tara A, client al societatii (factura fiscala seria.., in suma de ...Usd). La discutia finala a fost prezentat un document transmis prin fax in data de 27.03.2008 (anexat la prezentul raport), in cuprinsul caruia sunt efectuate adnotari scrise manual si in limba engleza, fara a putea fi identificate cel putin cele doua stampile aplicate daca apartin sau nu celor doua societati din tara A.

In Fisa de evidenta analitica emisa in data de2008, societatea nu figureaza cu sume (debit si/sau majorari de intarziere) datorate sau virate in plus bugetului general consolidat, fapt confirmat si de evidenta contabila a societatii (balanta de verificare intocmita pentru luna februarie 2008, anexata).

Se mentioneaza ca :

- prin declaratia privind vectorul fiscal inregistrata la organul fiscal teritorial competent la nr....., societatea a optata pentru plata impozitului pe venit microintreprindere de la infiintare si

- prin declaratia privind vectorul fiscal inregistrata la organul fiscal teritorial competent la nr....., incepand cu data de 01.01.2007, societatea a devenit platitoare de impozit pe profit, iar depunerea decontului de TVA se va efectua lunar.

Avand in vedere prevederile legale incalcate, si anume:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 105; art. 107 ; art. 108, alin.(1) si (2)

- O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.22 lit a) - in timpul si ca urmare a controlului au fost luate urmatoarele masuri:

La baza impozabila constatata suplimentar in suma totala de.., a fost determinata o creanta fiscala cuvenita bugetului general consolidat pe linia impozitului pe venit microintreprindere in suma de...; totodata, au fost calculate majorari de intarziere exigibile la plata, pentru perioada 26.07.2006 – 31.03.2008, in suma totala de lei, astfel ..

Pentru punerea de acord a constatarilor consemnate in prezentul paragraf cu datele reflectate de evidenta contabila a societatii si datele reflectate de Fisa de evidenta analitica, in conformitate cu prevederile art.109, alin.(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, a fost emisa decizia de impunere, pentru suma totala de ...lei Ron reprezentand: ... lei debit impozit pe venit microintreprindere si ... lei majorari de intarziere impozit pe venit microintreprindere.

Impozit pe profit

Perioada supusa verificarii: ianuarie – decembrie 2007.

In perioada supusa verificarii societatea nu a beneficiat de facilitati fiscale (scutiri, esalonari, amanari la plata) privind impozitul pe profit datorat bugetului de stat.

Exercitiul financiar 2007 (ianuarie - decembrie)

In balanta de verificare lunara intocmita pentru luna decembrie 2006, balanta ce a stat la baza intocmirii situatiei financiare anuala pentru exercitiul financiar 2007, societatea a inregistrat realizarea unui profit impozabil in suma de .. lei, profit rezultat din:

- ...lei, profit net contabil ;

- ... lei, cheltuieli privind impozitul pe profit si

- .. lei, cheltuieli privind amenzi si majorari de intarziere datorate autoritatilor romane, la care a fost calculat in registrul de evidenta fiscala, inregistrat in evidenta contabila si a declarat (declaratie anuala nr....l organul fiscal teritorial competent un impozit pe profit in suma totala de lei), suma virata in totalitate la bugetul general consolidat; in Fisa de evidenta analitica emisa la data de2008, societatea nu figureaza cu sume (debit si/sau majorari de intarziere) exigibile la plata si/sau virate in plus la bugetul general consolidat, fapt reflectat si in evidenta contabila a societatii (balanta de verificare intocmita la data de....., anexata).

La prezenta inspectie fiscala, urmare a verificarii documentelor contabile justificative (facturi fiscale, avize de insotire a marfii, facturi externe – commercial invoice, chitante, note de intrare – receptie si constatare diferite, declaratii vamale, scrisori de transport international – CMR, dispozitii de casa, ordine si dispozitii de banca, extrase de cont), a documentelor contabile (note contabile, registre contabile, balante lunare, jurnale de cumparari si vanzari) si a documentelor de raportare (declaratii

lunare/trimestriale, deconturi trimestriale privind TVA, bilant anual si semestrial prescurtat), pentru perioada ianuarie – decembrie 2007, au fost constatate urmatoarele diferente/deficiente privind veniturile si cheltuielile luate in calcul la determinarea bazei impozabile, si implicit de diminuare a creantei fiscale cuvenita bugetului general consolidat, pe linia impozitului pe profit si anume:

1. – pe baza facturii fiscale seria..., emisa de SC T SRL Bucuresti, ..., in suma de ... euro, societatea a inregistrat cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari (cont 625), in suma de ... lei, reprezentand contravaloarea a doua bilete de avion pe ruta Bucuresti - tara X , fara a fi prezentate/identificate operatiuni economice de livrare/aprovizionare catre/de la aceasta destinatie, pana la data de inchidere a exercitiului financiar 2007;

2. – pe baza facturii fiscale seria..., emisa de SC T Bucuresti,, in suma de ... euro, societatea a inregistrat cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari (cont 625), in suma de lei, reprezentand contravaloarea cazare hotel tara X , fara a fi prezentate/identificate operatiuni economice de livrare/aprovizionare catre/de la aceasta destinatie, pana la data de inchidere a exercitiului financiar 2007;

3. – prin nota de contabilitate nr.... societatea a inregistrat cheltuieli cu alte servicii executate de terti (cont 628) in suma totala de lei reprezentand alte cheltuieli efectuate in tara X fara a fi prezentate/identificate operatiuni economice de livrare/aprovizionare catre/de la aceasta destinatie, pana la data de inchidere a exercitiului financiar 2007;

4. – in exercitiul financiar 2006, societatea a virat catre SC S SRL Chisinau – Rep. Moldova, suma totala de ...Usd reprezentand servicii de consultanta, marketing, comision, astfel:
- dispozitii de plata externa din data ...in suma totala de ...sume inregistrate initial in contul de furnizori debitori (cont 4091) si trecute pe cheltuieli, deductibile din punct de vedere fiscal, cu alte servicii executate de terti (cont 628) in trimestrul VI 2007.

5. - desi pentru trimestrul III 2007 societatea a declarat si virat un impozit pe profit trimestrial in suma delei, iar depunerea declaratiei anuala privind impozitul pe profit s-a efectuat in data de ..., pana la data de 25.01.2008 societatea nu a virat la bugetul general consolidat un impozit pe profit aferent trimestrului IV 2007 la nivelul impozitului pe profit aferent trimestrului III 2007, realizandu-se o amanare a creantei fiscale pe perioada;

Avand in vedere prevederile legale incalcate, si anume:

- Legea nr.571 din 2003, privind Codul fiscal, completata, modificata si renumerotata, art.19., alin. (1); art.21, alin.(1) si alin. (4), lit. e) ; art. 34, alin.10) si art. 35, alin.(3), coroborate cu

- OMFP nr.1752/2005, pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, sectiunea 6, punctul 45 ; Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată ; Legea contabilității, art.6, alin.(1) si (2) ; O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.22 lit a)

- in timpul si ca urmare a controlului au fost luate urmatoarele masuri:

La baza impozabila constatata suplimentar, in suma totala de;

Pentru punerea de acord a constatarilor consemnate in prezentul paragraf cu datele reflectate de evidenta contabila a societatii si datele reflectate de Fisa de evidenta analitica, in conformitate cu prevederile art.109, alin.(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, a fost emisa decizia de impunere, pentru suma totala delei Ron reprezentand : lei debit impozit pe profit si ...lei majorari de intarziere impozit pe profit.

Taxa pe valoarea adaugata

Perioada supusa verificarii: februarie 2006 – februarie 2008.

In perioada supusa verificarii societatea nu a beneficiat de facilitati fiscale (scutiri, esalonari, amanari la plata) privind taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului general consolidat.

Baza de impunere :Pe baza documentelor contabile justificative, au fost intocmite jurnale lunare de vanzari si cumparari, care au determinat inregistrarea in evidenta contabila si declararea la organul fiscal, in perioada..., a:

Din totalul TVA de plata, suma delei, a fost compensata cu TVA de rambursat, rezultand o diferenta exigibila la plata si cuvenita bugetului general consolidat in suma de lei, iar prin luarea in calcul a sumelor virate de societate la bugetul general consolidat in contul de debit TVA, pana la data de..., in suma totala de ... lei, rezulta pentru aceasta data un sold al sumei negative a taxei pe valoarea

adaugata (TVA de rambursat) in suma de..., suma reflectata si in evidenta contabila a societatii (balanta de verificare lunara intocmita la data de..., anexata); in fisa de evidenta analitica emisa la data de ..., societatea figureaza cu un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata (TVA de rambursat) in suma de ... lei, suma aferenta lunii ianuarie 2008.

La verificarea documentelor contabile justificative (facturi fiscale, avize de insotire a marfii, facturi externe – commercial invoice, chitante, note de intrare – receptie si constatare diferite, declaratii vamale, scrisori de transport international – CMR, dispozitii de casa, ordine si dispozitii de banca, extrase de cont), a documentelor contabile (note contabile, registre contabile, balante lunare, jurnale de cumparari si vanzari) si a documentelor de raportare (declaratii lunare/trimestriale, deconturi trimestriale si/sau lunare privind TVA, bilanturi anuale si semestriale prescurtate), pentru perioada februarie 2006 – februarie 2008, au fost constatate urmatoarele diferente/deficiente privind determinarea, inregistrarea si declararea TVA colectata si TVA deductibila, si implicit de diminuare/amanare a creantei fiscale cuvenita bugetului general consolidat, pe linia taxei pe valoarea adaugata si anume:

1. – societatea a incasat de la SC M SRL Bucuresti (partener de afacere cu care societatea nu a desfasurat operatiuni economice in zonele libere) suma totala de lei, astfel:

- extras de cont nr....., sume ce reprezinta contravaloare marfa si/sau factura, fara a fi prezentate/identificate livrari efectuate in contul acestor incasari, pana la data de 28.02.2008 si fara ca societatea sa colecteze taxa pe valoarea adugata aferenta ;

2. – pentru prestarile de servicii efectuate (depozitare) in zona libera....., de catre SC R SA , societatea a dedus TVA in suma de lei, TVA inscrisa in trei facturi insotite de documentele de prestatie in zona libera (in valoare insumata de ... lei, fara TVA), si anume:

- factura fiscala seria ...din data de ... in valoare totala de ... lei din care TVA deductibila in suma de ...lei;

- factura fiscala seria ...in valoare totala de lei din care TVA deductibila in suma de lei si

- factura fiscala seria ...din data de in valoare totala delei din care TVA deductibila in suma delei, documente fiscale nestornate/nerepuse in evidenta contabila pana la data de 28.02.2008;

3. – pentru prestarile de servicii efectuate (depozitare) in zona libera....., de catre SC R SA , societatea a dedus TVA, pentru lunile ianuarie – martie 2007, in suma de lei, suma stornata in luna aprilie 2007 (nota de receptie din data de 30.04.2007, anexata), realizandu-se o amanare a creantei fiscale pe linia taxei pe valoarea adaugata pe perioada 26.02 – 25.05.2007;

4. – pentru prestarile de servicii efectuate (depozitare) in zona libera....., de catre SC R SA Constanta, cod fiscal..., societatea a dedus TVA, pentru perioada ianuarie – decembrie 2007, in suma de ...lei, suma stornata in luna decembrie 2007 (factura nr.... si factura nr.... anexate in xerocopie), realizandu-se o amanare a creantei fiscale pe perioada 26.05.2007 - 25.01.2008.

Avand in vedere prevederile legale incalcate si anume :

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, completat, modificat si renumerotat, art.134, alin. (5), lit. b), art.144. alin.(1), lit. c) si lit.d) ; art. 156, alin.(2) si art.158, alin.(1) ; O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, completata si modificata, art.22 lit a); in timpul si ca urmare a controlului au fost luate urmatoarele masuri:

La baza impozabila constatata suplimentar, in suma totala de ... lei a fost determinata o taxa pe valoarea adugata cuvenita bugetului general consolidat in suma totala de lei ...; totodata, in functie de soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, au fost calculate majorari de intarziere taxa pe valoarea adaugata exigibile la plata, pentru perioada 26.07.2006 – 31.03.2008, in suma de ... lei (Anexa nr.2).

Pentru punerea de acord a constatarilor consemnate in prezentul paragraf cu datele reflectate de evidenta contabila a societatii si datele reflectate de Fisa de evidenta analitica, in conformitate cu prevederile art.109, alin.(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, a fost emisa decizia de impunere, pentru suma totala de lei Ron reprezentand: lei, debit taxa pe valoarea adaugata si lei, majorari de intarziere taxa pe valoarea adaugata.

La capitolul TVA petenta nu contesta integral sumele stabilite , ci contesta doar ...

Impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente

Perioada supusa verificarii: 26.09.2005 – 29.02.2008.

In perioada supusa verificarii societatea nu a beneficiat de facilitati fiscale (scutiri, esalonari, amanari la plata) privind impozitul pe veniturile persoanelor nerezidende.

Baza de impunere : In perioada iulie 2006 – februarie 2008, societatea a efectuat plati catre SC S – Rep. Moldova, reprezentand servicii de consultanta, marketing, comision, in suma totala de ... Usd, echivalentul a ... lei Ron (suma in lei fiind determinata in functie de cursul de schimb valutar din ziua efectuarii platii valutare externe si inregistrate in evidenta contabila a societatii in contul de alte cheltuieli cu serviciile executate de terti – cont 628), fara a fi calculat, retinut, inregistrat in evidenta contabila, declarat la organul fiscal teritorial competent si virat la bugetul general consolidat impozitul pe veniturile persoanelor nerezidende – Anexa nr.2.

In Fisa de evidenta analitica emisa in data de ..., societatea nu figureaza cu impozit pe veniturile persoanelor nerezidende (debit si/sau majorari de intarziere aferente) virat in plus si/sau datorat la bugetul general consolidat, fapt reflectat si de evidenta contabila a societatii (balanta de verificare intocmita la data de 29.02.2008, anexata).

Avand in vedere prevederile legale incalcate, si anume: Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 115, alin. (1), lit.f) si lit. i) ; art.116, alin.(1) ; art.118, alin.(1) si art.119, alin. (1) ; Legea nr. 60 din 17 iunie 1995, privind ratificarea Convenției dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Moldova pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Chișinău la 21 februarie 1995, art.12, alin.1 ; alin.2., lit.a) si alin.3, coroborat cu prevederile O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, art.22 lit a), art.81, alin.(1); art.219, alin. (1), lit. b) si lit.o) si art.221, alin. (5) :

- in timpul si ca urmare a controlului au fost luate urmatoarele masuri:

La platile efectuate de societate catre SC S SRL Chisinau – Rep. Moldova, reprezentand servicii de consultanta, marketing, comision, in suma totala de ... Usd, echivalentul a ... lei Ron, a fost determinat un impozit pe veniturile persoanelor nerezidende suplimentar si cuvenit bugetului general consolidat, in suma totala de ... lei (Anexa nr.2); totodata, au fost calculate majorari de intarziere exigibile la plata, pentru perioada 26.08.2006 – 31.03.2008, in suma totala de ... lei.

Pentru punerea de acord a constatarilor consemnate in prezentul paragraf cu datele reflectate de evidenta contabila a societatii si datele reflectate de Fisa de evidenta analitica, in conformitate cu prevederile art.109, alin.(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, a fost emisa decizia de impunere, pentru suma totala de ... lei Ron reprezentand : ... lei debit impozit pe veniturile persoanelor nerezidende si ... lei majorari de intarziere impozit pe veniturile persoanelor nerezidende.

In drept, se face aplicarea urmatoarelor acte normative :

In ceea ce priveste IVM

- ***Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal***, art. 105, care prevede ca : „Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprinderi din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 108.”, art. 107, care prevede ca: „Cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este de 3%.”, art. 108, alin.(1), care prevede ca: „Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;
- d) veniturile din provizioane;
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;
- f) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii.” si art.110, care prevede ca: „(1)Calculul și plata impozitului pe venitul microîntreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

(2) Microîntreprinderile au obligația de a depune, până la termenul de plată a impozitului, declarația de impozit pe venit.”

- O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.22, care prevede ca : “Prin obligatii fiscale, in sensul prezentului cod, se intelege : a) obligatia de a declara bunurile si veniturile impozabile sau, dupa caz, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat ; b) ...”

In ceea ce priveste impozitul pe profit

- **Legea nr.571 din 2003, privind Codul fiscal**, completata, modificata si renumerotata, art.19., alin. (1), care prevede ca: ”Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile realizate 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.”, art.21, alin.(1), care prevede ca: “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.” si alin. (4), lit. e), care prevede ca: “Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: a) ...;

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;”, art. 34, alin.10), care prevede ca : „Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) plătesc pentru ultimul trimestru o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, urmând ca plata finală a impozitului pe profit pentru anul fiscal să se facă până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 35 alin. (1).” si art. 35, alin.(3), care prevede ca: “Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitului pe profit.”, coroborate cu

- OMFP nr.1752/2005, pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, sectiunea 6, punctul 45., care prevede ca: „Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.”,

- Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată - Legea contabilității, art.6, alin.(1) si (2), care prevede ca: „ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

- O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.22, care prevede ca : “Prin obligatii fiscale, in sensul prezentului cod, se intelege : a) obligatia de a declara bunurile si veniturile impozabile sau, dupa caz, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat ; b) ...”

Referitor la TVA

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, completat, modificat si renumerotat, art.134, alin. (5), lit. b), care prevede ca: „Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine: a) ...;

b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor și a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înaintea livrării, respectiv a prestării.”, art.144. alin.(1), lit. c), care prevede ca : „următoarele operațiuni desfășurate într-o zonă liberă sau într-un port liber:

1. introducerea de bunuri străine într-o zonă liberă sau port liber, direct din străinătate, în vederea simplei depozitări, fără întocmirea de formalități vamale;

2. operațiunile comerciale de vânzare-cumpărare a mărfurilor străine între diverși operatori din zona liberă sau portul liber sau între aceștia și alte persoane din afara zonei libere sau a portului liber;

3. scoaterea de bunuri străine din zona liberă sau portul liber, în afara țării, fără întocmirea de declarații vamale de export, bunurile fiind în aceeași stare ca în momentul introducerii lor în zona liberă sau portul liber;” și lit.d), care prevede ca: „prestările de servicii legate direct de operațiunile prevăzute la lit. a) - c).”, art. 156, alin.(2), care prevede ca: ”Persoanele înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxa pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice. ... ” și art.158, alin.(1), care prevede ca: ”Orice persoană obligată la plata taxei pe valoarea adăugată poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art.156 alin. (2) și (3), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și cu legislația vamală în vigoare.”

- O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscală, completată și modificată, art.22, care prevede ca : ”Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege : a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat ; b) ...”

Referitor la impozit pe venit nerezidenți

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, art. 115, alin. (1), lit.f), care prevede ca : „Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt: a)...;f) comisioane de la un rezident;” și lit. i), care prevede ca: „venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;”, art.116, alin.(1), care prevede ca: “Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.”, art.118, alin.(1), care prevede ca: „În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impunerii cu privire la impozitele pe venit și capital, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit, prevăzută în convenție, care se aplică asupra acelui venit, potrivit alin. (2). În situația în care cotele de impozitare din legislația internă sunt mai favorabile decât cele din convențiile de evitare a dublei impunerii se aplică cotele de impozitare mai favorabile.” și art.119, alin. (1), care prevede ca : „Plătitorii de venituri care au obligația să rețină la sursă impozitul pentru veniturile obținute de contribuabili din România trebuie să depună o declarație la autoritatea fiscală competentă până la data de 28, respectiv 29 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care s-a plătit impozitul.”

- **Legea nr. 60 din 17 iunie 1995**, privind ratificarea Convenției dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Moldova pentru evitarea dublei impunerii și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Chișinău la 21 februarie 1995, art.12, alin.1., care prevede ca: „Redevențele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant pot fi impuse în acel celălalt stat contractant.”, alin.2., lit.a) care prevede ca: „Totuși aceste redevențe pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației acelui stat contractant, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al redevențelor, impozitul astfel stabilit nu va depăși: a) 10% din suma brută a redevențelor pentru folosirea sau concesiunea oricărui patent, marcă de comerț, desen sau model, plan, formulă secretă sau procedeu de fabricație sau pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial sau științific;” și alin.3., care prevede ca: „Termenul redevențe folosit în prezentul articol înseamnă plăți de orice natură primite pentru folosirea sau concesiunea oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor de cinematograf și filmelor sau benzilor folosite pentru emisiunile de radio sau de televiziune, transmisiilor prin satelit ori prin cablu sau prin oricare mijloace electronice folosite pentru emisiunile destinate publicului, orice patent sau marca de comerț, desen sau de model, plan, formulă secretă sau procedeu de fabricație sau pentru folosirea sau concesiunea oricărui echipament industrial,

comercial sau științific, pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial (know-how), comercial sau științific.”, coroborat cu prevederile :

- **O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala**, art.22, care prevede ca : “Prin obligatii fiscale, in sensul prezentului cod, se intelege : a) obligatia de a declara bunurile si veniturile impozabile sau, dupa caz, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat ; b) ...”, art.81, alin.(1), care prevede ca: „Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.”.

In speta, nu se pot retine argumentele prezentate de petenta , din urmatoarele considerente :

Referitor la impozit pe profit

1. Cu privire la impozit pe profit contestat de ... RON si majorari aferente de ... lei

In fapt organele de inspectie au constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal (cont 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”) cu nota contabila 3/31.01.2007 suma de ... lei fara a fi prezentate/identificate operatiuni economice de livrare/aprovizionare catre/de la aceasta destinatie.

Ca urmare organul de inspectie a stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de ... lei aferent acestor cheltuieli conform prevederilor legale astfel:

= art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal “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”;

= in sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, la pct. 22 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza: “Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”;

= art. 21, alin. (4), lit. e din Legea 571/2003 privind Codul fiscal “Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii.

Mentionam totodata ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile si potrivit art. 21, alin. (4), lit. f din Lrgea 571/2003 privind Codul fiscal: “cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

Petenta depune contestatie (setul de la anexa nr. 1) pe motiv ca suma reprezinta contravaloarea prestatiilor efectuate de SC R SA conform facturilor: .../19.01.2007, .../26.01.2007 si .../31.01.2007 anexate la contestatie si despre care afirma ca “au fost inregistrate in contabilitate la data cand s-au efectuat prestatiile”.

In realitate aceste facturi nu au fost prezentate la control si nici nu se regaseau in evidenta contabila a societatii, iar ca argument va transmitem in copii xerox insasi raportarile depuse la organul fiscal de dl. Administrator ... cu semnatura si stampila cu mentiunea: “Sub sanctiunile aplicate faptei de fals in acte publice, declar ca datele inscrise in acest formular sunt corecte si complete” astfel:

= in formularul 394 “Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” **pentru semestrul 1/2007**, la rd. 4 din capitolul C “Rezumat declaratie” - “Valoarea totala a bazei impozabile aferenta achizitiilor de bunuri si servicii efectuate” in suma de ... lei in care este evident ca nu sunt incluse cele trei facturi in suma de ... lei;

= in formularul 300 “Decont de TVA pentru perioada luna ianuarie 2007 (luna in care au fost emise cele trei facturi) la rindul 22 “Achizitii de bunuri si prestari de servicii pentru nevoile firmei cu cota de 19%” nu regasim sume nici in coloana “Valoare” (cel putin de ... lei) si nici in coloana “TVA” (cel putin de ... lei).

In concluzie “Jurnalul de intrari pe conturi” anexat la contestatie nu a fost prezentat organelor de inspectie, iar pentru formularele mentionate mai sus petenta nu a depus pina in prezent nici declaratii rectificative si nici adrese de corectii reprezentind erori materiale si ca urmare organul de inspectie a aplicat corect prevederile legale, iar impozitul pe profit stabilit suplimentar este datorat de societate.

2. Cu privire la I. P. contestat de ... RON si majorari aferente de ... lei

Asemănător punctului 1 organele de inspectie au constatat înregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal, respectiv în contul 625 "Cheltuieli cu deplasari ..." suma totala de ... lei, respectiv ... EUR (... lei) și... EUR (... lei) reprezentând contravaloare transport și cazare în India în baza FF .../05.01.2007 și nr. .../05.01.2007 emise de SC A SRL BUCUREȘTI, dar fără a fi prezentate/identificate operațiuni economice de livrare/aprovizionare către/de la această destinație.

Pe motiv că deplasarea în India s-a făcut în scopul largirii pieței de export al societății, petenta prezintă în susținerea contestației (setul de la anexa nr. 2) copia pliantului expoziției TIRE INDIA 2007, precum și un contract încheiat pe spațiul Africa de Sud cu

Din studierea acestora s-au constatat următoarele:

= pliantul este al expoziției RUBBER EXPO 2007 sub titlul "INDIA RUBBER EXPO 2007" care a fost organizată în perioada 17-20 ianuarie 2007, iar facturile cu cazarea și transportul sunt emise în 05.01.2007 rezultând că aceste cheltuieli nu au avut nici o legătură cu expoziția respectivă;

= de asemenea din lista alfabetică cu standurile închiriate nici una din cele două societăți nu au avut standuri închiriate, iar din același pliant reiese că nici cele 2 țări - România și Africa de Sud - nu se aflau pe lista participanților;

= contractul anexat a fost încheiat în data de 22.05.2007 și nu în perioada 17-20 ianuarie 2007 când s-a organizat expoziția.

Ca urmare și pentru acest capăt de contestație organul de inspectie a stabilit suplimentar impozit pe profit în suma de ...lei aferent acestor cheltuieli conform prevederilor legale menționate la punctul 1.

3. Cu privire la I.P. contestat de ... RON si majorari aferente de ... lei

Din documentele prezentate în timpul inspectiei fiscale s-a constatat că în cursul anului 2006 petenta a efectuat plăți prin bancă cu dispoziții de plată externe (pag. 5 din raportul de inspectie fiscală) în suma de ... \$ (... lei) către SC S SRL CHISINAU reprezentând servicii de consultanță, marketing și comision înregistrate în evidența contabilă în contul 4091 "Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natură stocurilor".

Această sumă a fost înregistrată în evidența contabilă cu nota contabilă 13/01.10.2007 în trimestrul IV 2007 din contul 4091 "Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natură stocurilor" în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți".

Referitor la acest aspect facem mențiunea că până la 31.12.2006 petenta era platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, iar după 01.01.2007 a devenit platitoare de impozit pe profit și cheltuielile au fost înregistrate în evidența financiar contabilă pentru a diminua impozitului pe profit datorat în 2007.

Ca urmare organul de control a constatat că suma de ...\$ reprezentând cheltuieli aferente anului 2006 au fost înregistrate în contul de cheltuieli deductibile fiscal în anul 2007, contrar prevederilor pct. 45 din ORDIN nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene: "Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli".

De asemenea precizăm că la data plății sumelor în \$ către SC S SRL CHISINAU care au fost înregistrate în contul 4091 "Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natură stocurilor" petenta nu a prezentat facturile emise de societatea beneficiară și nici nu a emis facturi, contrar prevederilor art. 155, alin. (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal: "Pentru prestările de servicii efectuate de prestatori stabiliți în străinătate, pentru care beneficiarii au obligația plății taxei pe valoarea adăugată, aceștia din urmă, dacă sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, trebuie să autofactureze operațiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuării plății către prestator, în cazul în care nu s-a primit factura prestatorului până la această dată".

Contrar afirmațiilor organului de control, petenta susține că din suma de ...\$ doar suma de ... \$ (... lei) a fost înregistrată pe cheltuieli în anul 2007, iar diferența de ... \$ a fost înregistrată cu NC 13/01.10.2007 conform Procesului verbal de Compensare 21/01.10.2007 (anexa - 3 din contestație) cu operațiunea: 401 "Furnizori" = 4091 "Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natură stocurilor".

Referitor la cheltuielile cu serviciile efectuate de SC S SRL CHISINAU nu au fost respectate urmatoarele:

= art. 21, alin. (4), lit. m din Legea 571/2003: *“Urmatoarele cheltuieli sunt nedeductibile: cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora, în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;*

= in aplicarea art. 21, alin. (4) lit. m de mai sus la pct. 48 din HG 44/2004 se precizeaza: “pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa 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 efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate”.

Din documentele anexate la contestatie am constatat ca petenta in loc sa justifice necesitatea si realitatea prestatiilor efectuate de societatea din Chisinau a intocmit ulterior controlului un proces verbal verbal de compensare cu o societate B SRL al carei sediu coincide cu domiciliul stabil al administratorului ...(societatii verificate) si care este reprezentata de ..., de asemenea actionar al societatii verificate .

Mai mult decat atit, pentru compensarea datoriilor reciproce nu au fost respectate prevederile HG 685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar și a pierderilor din economie, și a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, in sensul ca nu a fost utilizat formularul “Ordin de compensare” prezentat in anexa 2.1 la Regulament, desi valoarea fiecărei facturi este mai mare de 10.000 lei.

Ca urmare nici pentru acest capat de contestatie petenta nu prezinta elemente suplimentare si relevante in sustinere, iar debitul stabilit suplimentar este corect stabilit si datorat de societate.

In sinteza, intocmind situatia comparativa dintre debitele stabilite suplimentar reprezentind impozitul pe profit in suma de ... lei si majorari de intirziere aferente de ... lei am constatat ca au fost contestate astfel:

= ... lei - impozitul pe profit integral (...);

= ... lei - majorari de intirziere din totalul de ... lei si admite diferenta de ... lei ca fiind datorata, iar sumele mentionate in pagina 8 din contestatie de ... de lei impozit pe profit si ... lei majorari impozit pe profit sunt de fapt impozit pe veniturile microintreprinderilor cu majorarile aferente.

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor

4. Cu privire la majorarile de intirziere I.V.M. contestate in suma de ... lei

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea a incasat de la ... SUA suma totala de ... \$ (...RON = pagina nr. 3 din raportul de inspectie fiscala) cu dispozitiile de incasare externa nr. 152/12.06.2006 si nr. 0312/21.06.2006 reprezentind “ incasare dupa livrare” (pag. 3 din raportul de inspectie fiscala, pct. 2 si 3).

Aceasta suma a fost inregistrata in contul de venituri in luna noiembrie 2006, conducand astfel la o aminare a creantei fiscale reprezentind I.V.M. din trimestrul II 2006 in trimestrul IV 2006 si pentru care au fost calculate majorari de intirziere.

Referitor la acest aspect petenta sustine ca sumele reprezinta transe din valoarea unei singure facturi si a unui singur contract facand trimitere la documentele aflate la anexa 4 din dosarul contestatiei.

Din analiza celor 12 file numerotate de la pag. 48 la 60 am constatat urmatoarele:

= in nici una din filele respective nu am regasit nici un contract incheiat cu ...SUA din care sa rezulte transele de plata ale bunurilor livrate si nici factura invocata;

= in consecinta nu se justifica de ce in dispozitiile de incasare externe nu au fost mentionate numarul transelor platite in loc de "incasare dupa livrare";

= s-au prezentat o serie de liste intocmite de societate cu diverse stocuri cu privire la care mentionam ca in obiectul si functiile inspectiei fiscale din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala nu este prevazuta expres verificarea cantitativ-valorica a stocurilor.

Ca urmare in timpul inspectiei fiscale nu au fost retinute astfel de situatii ca si anexe la R.I.F. pentru a le putea compara cu cele anexate la contestatie (ex. liste de inventariere, balante de verificare etc.), iar stocurile respective nu constituie probe concludente in sustinerea contestatiei.

"Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora" - art. 94 din OG 92/2003.

= majoritatea filelor sunt prezentate in limba engleza (!) fara a fi traduse si in limba romana, neputind fi utile in solutionarea contestatiei. In consecinta nici pentru acest capat de contestatie petenta nu prezinta elemente suplimentare si relevante in sustinere, iar majorarile de intirziere stabilite la control sunt corect stabilite si datorate de societate.

5. Cu privire la I.V.M. contestat de ... RON si majorari de ... lei

Debitul suplimentar de ... lei a fost stabilit de organele de inspectie ca urmare a faptului ca societatea a incasat cu dispozitia de incasare externa nr. .../07.06.2006 suma de ... \$ (... lei) de la ...Australia, reprezentind "incasare dupa livrare" fara a avea venituri inregistrate aferente si nici impozit pe veniturile microintreprinderilor achitat la bugetul de stat (pag. 3 din raportul de inspectie fiscala, pct. 4).

In evidenta financiar contabila a societatatii aceasta suma a stins o creanta a clientului ...Australia conform facturii seria .../09.06.2006 in suma de ... \$.

In contestatie petenta sustine ca V...Australia este asociat al societatii E ... Australia si ca posibilitatea ca o parte din plata sa fie achitata si de alta firma reiese din contractul incheiat cu aceasta din urma si care se afla in setul de file de la anexa nr. 5 de la contestatie.

Din analiza celor 7 file numerotate de la pag. 61 la 68 am constatat urmatoarele:

= ca si filele de la anexa nr. 4 majoritatea sunt prezentate in limba engleza (!) fara a fi traduse si in limba romana, neputind fi utile in solutionarea contestatiei;

= din documentele anexate nu reiese de ce in dispozitiile de incasare externe introduse in banca s-a mentionat "incasare dupa livrare" atit pentru sumele incasate de la E... Australia cit si pentru incasarea de la societatea V ... Australia in suma de ... \$.

In consecinta nici pentru acest capat de contestatie petenta nu prezinta elemente suplimentare si relevante in sustinere, iar debitul stabilit suplimentar cu majorarile de intirziere aferente este corect stabilit si datorat de societate.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

6. Cu privire la T.V.A. contestat de ... lei si majorari de ... lei

Din documentele financiar contabile s-a constatat ca societatea a incasat prin banca de la SC M SRL Bucuresti suma de ... lei cu mentiunea "contravaloare marfa" fara a fi identificate livrari in contul acestor incasari (pag. 7 din raportul de inspectie fiscala contestat).

In sustinerea contestatiei petenta prezinta la anexa 6, filele 69-73 un contract de "Imprumut financiar" cu mentiunea ca aceasta suma reprezinta imprumut financiar obtinut de la SC M si nu o livrare de bunuri sau servicii pentru care sa datoreze TVA.

Din studierea filelor anexei 6 am regasit notele contabile cu nr. 17 din lunile iunie, iulie si octombrie 2006 precum si Contractul de imprumut financiar invocat de petenta care a fost **incheiat in data de 25.10.2006**, desi suma de ... lei a fost incasata in extrasele de cont din zilele de 09.06.2006, 20.07.2006 si 17.10.2006, respectiv inaintea datei de incheiere a contractului de imprumut.

Desi Contractul de imprumut financiar nu reprezinta un element suplimentar in sustinerea contestatiei, precizam ca potrivit art. 4 din Legea 58/1998 Legea bancară (in vigoare la acea data) mentiona: "Se interzice oricărei persoane să desfășoare activitate bancară pe teritoriul României fără o autorizație emisă de Banca Națională a României".

Ca urmare organele de inspectie fiscala au constatat ca sumele incasate reprezentau in fapt avansuri destinate unor livrari de bunuri si au stabilit TVA suplimentar potrivit art. 134, alin. (5), lit. b din Legea 571/2003: "Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine: la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii".

Pentru aceste avansuri societatea avea obligatia sa emita facturi in termen de 15 zile de la incasarea acestora conform art. 155, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal: ".....persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă".

De asemenea conform art. 6, alin. (1) din Legea 82/1991 R privind Legea contabilitatii: "Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ".

Pentru faptele savirsite organele de control au aplicat sanctiuni contraventionale intocmind procesul verbal de contraventie nr. .../27.03.2008 (anexat in copie xerox), iar cuantumul amenzilor stabilite a fost achitat.

Conchidem astfel ca si la acest capat de contestatie organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale, iar taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar este datorata impreuna cu majorarile de intirziere aferente, administratorul societatii neprezentind nici un element relevant in sustinerea cauzei.

Cu privire la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti de ... lei si majorari de ... lei

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca in perioada iulie 2006 - februarie 2008 societatea a efectuat plati catre S SRL Chisinau, reprezentind servicii de consultanta, marketing, comision in suma totala de ... \$ (... lei) fara a retine impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente (pag. 8 din raportul de inspectie fiscala, pct. 5).

Potrivit art. 115, alin. (1), lit. f si i din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: "Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:= f) comisioane de la un rezident;= i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România".

Pentru faptul ca societatea nu a respectat prevederile legale organul de inspectie a aplicat sanctiunea prevazuta de art. 219, alin. (1) lit. o din OG nr. 92 privind Codul de procedura fiscala: "Constituie contravenții următoarele fapte: ...o) nereșinerea, potrivit legii, de către plătitorii obligațiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite și contribuții cu reținere la sursă". Pentru aceasta s-a intocmit procesul verbal de contraventie nr. 0435015/27.03.2008 (anexat in copie xerox), iar cuantumul amenzilor stabilite a fost achitat integral cu OP 99/28.03.2008.

Cu privire la afirmatia petentei ca in conformitate cu prevederile Legii nr. 60/1995 privind ratificarea Convenției dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Moldova pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente se datoreaza doar pentru "redevente" referim urmatoarele:

= organul de inspectie a aplicat prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri doar pentru impozitarea in favoarea petentei in sensul ca potrivit art. 116, alin. (1), lit. C din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cota de impunere era de 16%, iar in raportul de inspectie fiscala s-a aplicat cota de 10%;

= desi veniturile nu sunt redevente (afirmatia petentei), precizam ca si acestea sunt prevazute in categoria veniturilor impozabile la art. 115, alin. (1), lit. d din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Concluzionand, consideram ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale, alegind totodata varianta cea mai favorabila societatii .

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 217(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma delei , reprezentind : impozit pe venituri microintreprinderi =lei ; majorari de intirziere impozit pe venituri microintreprinderi = ...lei ; impozit pe profit = ...lei ; majorari impozit pe profit = lei ; TVA = ...lei ; majorari de intirziere TVA = ...lei ; impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti = ... lei ; majorari de intirziere impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti = lei stabilite de catre reprezentantii DGFP Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Inspectie Fiscala - Serviciul de Inspectie Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, prin Decizia nr. 110/31.03.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata .

Prezenta decizie poate fi atacata de catre contestatar sau de catre persoanele introduse in procedura de solutionare a contestatiei potrivit art 212, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in conditiile legii .

RD/GL

4 ex /24.05.2008