

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA NR. / 2008
privind solutionarea contestatiei formulata

S.C. X SRL

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr. ***

*si reinregistrata 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 a finantelor publice * prin adresa nr. *, înregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr. *** asupra contestatiei formulata de **S.C X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr.*** emisa de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal * in baza raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ***, prin care s-a stabilit de plata suma totala de *** lei (RON) .reprezentand:

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

Cu adresa nr.* aflata in copie la dosarul cauzei, organele de inspectie fiscala au inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria * plangerea penala impotriva administratorului societatii si procesul verbal incheiat la ** intocmit in baza raportului de inspectie fiscala incheiat la aceeasi data si anexat deciziei de impunere nr.*** emisa de Activitatea de Control Fiscal *.

Prin Decizia nr. *** emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice s-a suspendat solutionarea contestatiei formulate de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr.*** emisa de catre organele de inspectie fiscala din cadrul

Activitatii de Control Fiscal * pana la finalizarea solutionarii laturii penale pentru suma de *** lei reprezentand:

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

Având in vedere sentinta penala a Judecatoriei * nr.*** ramasa definitiva prin decizia nr.*** a Tribunalului *, prin care s-a respins recursul formulat de Directia Generala a Finantelor Publice * impotriva Ordonantei Parchetului de pe langa Tribunalul * nr.*** de scoatere de sub urmarire penala a administratorului societatii, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, urmeaza sa reia procedura de solutionare a cauzei.

I.Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere nr.*** societatea invoca urmatoarele argumente:

Impozitul pe profit:

a. Referitor la cheltuielile cu dobanzile bancare inregistrate in anii 2001, 2002 si 2003, in suma de *** lei, de *** lei si respectiv de *** lei, considerate nedeductibile de organele de inspectie fiscala, societatea arata ca nu exista o legatura nemijlocita intre creditele contractate si ajutorul economic acordat.

b. In privinta cheltuielilor in suma de *** lei, de **** lei si de *** lei, privind leasingul financiar, inregistrate in anii 2000, 2001 si 2002 in contul 612 "Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile, societatea sustine ca, daca organul de inspectie fiscala ar fi luat in calcul si cheltuielile cu amortizarea,avand in vedere optiunea societatii pentru amortizarea degresiva sau accelerata, ar fi constatat o majorare, si nu o diminuare a cheltuielilor deductibile fiscal.

c. Referitor la facturile avand inscise la rubrica furnizor denumirile unor societati comerciale care nu exista in baza de date a directiilor generale ale finantelor publice,contestatoarea arata ca nu avea obligatia sa verifice daca agentii economici sunt inregistrati in respectiva

baza de date, in plus, organele financiare nepunand la dispozitia contribuabililor aceste informatii.

d. In privinta realitatii serviciilor de taiere si sortare fier vechi, contestatoarea considera faptul ca factura emisa de un agent economic si acceptata la plata tine loc de contract scris.

e. Referitor la facturile fiscale aferente anului 2000, care nu au completate datele de identificare ale furnizorilor, societatea contesta impozitul pe profit suplimentar in suma de *** lei stabilit ca urmare a constatarii nedeductibilitatii cheltuielilor in suma de *** lei, in baza art.4 (6) lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994, coroborat cu Regulamentul de aplicarea Legii contabilitatii, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993, aratand ca din documentele in cauza se poate identifica furnizorul, inclusiv codul de inregistrare fiscala si codul unic de inregistrare in Registrul comertului.

Taxa pe valoarea adaugata:

a. Referitor la neacordarea, in temeiul art.19 lit.a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, a deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata in suma de *** lei, aferenta facturilor avand inscise la rubrica furnizor denumirile unor societati comerciale care nu exista in baza de date a Directiilor generale ale finantelor publice, societatea considera ca documentele respective indeplinesc toate conditiile prevazute de art.25 lit.B din ordonanta si sustine ca a prezentat echipei de inspectie toate documentele solicitate, inclusiv copii ale instiintarilor de platitori de TVA pentru facturile avand inscrisa o taxa de peste *** lei (RON).

b. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei aferenta facturilor privind servicii, care nu au la baza un contract, societatea arata, fata de prevederile art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 invocat de organele de inspectie fiscala, faptul ca serviciile constau in taiere si sortare fier vechi, astfel ca au fost prestate pentru nevoile societatii si nu pentru nevoi personale.

c. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de 5.791 lei aferenta facturilor care nu contin toate datele de identificare a furnizorilor, societatea mentioneaza ca facturile au specificate pentru furnizor denumirea, codul de inregistrare fiscala si codul unic de inregistrare in Registrul comertului.

d. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei aferenta facturilor pentru care nu s-au prezentat la inspectie copii ale instiintarilor de platitor al taxei, societatea arata ca a anexat respectivele

documente, care aflandu-se la sediul societatii, nu au fost gasite in timp util pentru a fi prezentate in timpul inspectiei.

e. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei aferenta cheltuielilor inregistrate la *** in contul 687.1 si stabilite ca fiind nedeductibile fiscal, societatea precizeaza ca pentru aceste cheltuieli nu s-a dedus TVA, intrucat reprezinta amortizarea imobilizarilor corporale iesite din societate.

II. Prin Decizia de impunere nr *** intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat la aceeasi data, anexa a deciziei de impunere nr.*** contestate organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal au constatat, pentru perioada supusa inspectiei fiscale, 01.10.1999 -31.03.2005, urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit:

Contestatoarea a diminuat profitul impozabil aferent perioadei 01.01.2000-31.08.2001 cu suma de **** lei, compusa din:

-*** lei, reprezentand valoarea facturilor de aprovizionare cu fier vechi, emise de societati comerciale care nu exista in baza de date a directiilor generale a finantelor publice si pentru care organele de inspectie au constatat nedeductibilitatea la calculul profitului impozabil, fiind aferenta unor facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, conform art.6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 si art.4(6), lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999, pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994;

-*** lei, reprezentand cheltuieli privind marfurile aprovizionate in baza unor facturi fiscale care nu au completate datele de identificare ale furnizorului si pentru care organele de inspectie fiscala au constatat nedeductibilitatea la calculul profitului impozabil, conform art.4(6) lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999, pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 si pct.119 lit.b din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993.

-*** lei reprezentand cheltuielile aferente prestarilor de servicii respectiv sortare, taiere fier vechi facturate de SC S SRL in decembrie 1999 pentru care organele de inspectie fiscala au constatat nedeductibilitatea la calculul profitului impozabil, conform art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994.

-*** lei reprezentand cheltuielile aferente prestarilor de servicii respectiv sortare, taiere fier vechi facturate de SC O SRL in ianuarie 2000 pentru care organele de inspectie fiscala au constatat

nedeductibilitatea la calculul profitului impozabil, conform art.4(6) lit.r din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999, pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994.

-*** lei, reprezentand rata de leasing facturata de SC D SA si inregistrata in contul 612" cheltuieli cu locatiile de gestiune si chirii" in baza contractului de leasing nr.97/25.04.2000 ca acesta este un contract de leasing financiar iar OMFP nr.686/1999 prevede ca la leasingul financiar utilizatorul deduce doar dobanda .

-*** lei, reprezentand cheltuieli inregistrate cu marfuri aprovizionate pentru care organele de inspectie fiscala au constatat nedeductibilitatea la calculul profitului impozabil, conform art.4 (6) lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, intrucat facturile nu au completate datele de identificare ale furnizorului .

-*** lei, reprezentand cheltuieli inregistrate cu dobanda bancara inregistrata in in cursul anilor 2001, 2002 si 2003 pentru care organele de inspectie fiscala au constatat nedeductibilitatea la calcul profitului impozabil conform art.4 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Prin Decizia de impunere nr.*** organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie de plata suma de *** lei ca diferenta intre TVA nedeductibila de *** lei si TVA de recuperat in suma de *** lei.

Agentul economic a diminuat taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta perioadei 01.01.1999-31.03.2005 cu suma de *** lei, compusa din:

-***lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de aprovizionare cu fier vechi si mijloace fixe, avand inscise la rubrica furnizor denumirile unor societati comerciale care nu exista in baza de date a directiilor generale a finantelor publice. Pentru aceasta suma organele de inspectie nu au acordat drept de deducere, conform art.6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997, art.19 lit.a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 si pct.10.6 lit.g din Hotararea Guvernului nr.401/2000.

-*** lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor ce nu au completate datele de identificare ale furnizorului. Pentru aceasta suma organele de inspectie nu au acordat drept de deducere, conform art.19 lit.a si art.25 pct.B lit.b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, art.7 din Hotararea Guvernului nr.831/1997, pct.10.6, lit.g din Hotararea Guvernului nr.401/2000 si

pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993.

-*** lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor de prestari servicii emise de SC S SRL si SC O SRL pentru care nu exista contract incheiat in forma scrisa si pentru care organele de inspectie fiscala au constatat nedeductibilitatea conform art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

-*** lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor de aprovizionare pentru care contestatoarea nu a prezentat instiintare de platitor de taxa pe valoarea adaugata conform art.25 punctul B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

-*** lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate in contul 687 "cheltuieli exceptiunile privind amortizarile si proviziunile" pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere conform art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000.

III. Având in vedere constatarile organelor fiscale, motivele societatii, documentele anexate la dosarul cauzei incidente acestuia si actele normative invocate atât de societate cat si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma totala de ** lei reprezentand:**

- impozit pe profit - *** lei
- dobanzi - *** lei ,
- penalitati de intarziere - *** lei .

Perioada verificata:1999 - 2005.

a. Referitor la cheltuielile in suma de *** lei reprezentand rata de leasing facturata de S.C. D S.A. si inregistrata in contul 612" cheltuieli cu locatiile de gestiune si chirii":

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia gnerala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca in cazul unui contract de leasing financiar sunt deductibile dobanzile si amortizarea.

*In fapt, S.C. X a incheiat cu S.C. D S.A. contractul de leasing nr.*** aflat in copie la dosarul cauzei.*

In baza acestui contract contestatoarea a inregistrat, in perioada 2000-2002, in contabilitate in contul 612 "Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile" suma totala de *** lei reprezentand rata de leasing facturata de S.C. D S.A. .

Organele de inspectie fiscala au retinut ca, intrucat contractul in cauza este un contract de leasing financiar, in temeiul prevederilor OMFP nr.686/1999 la calculul profitului impozabil utilizatorul deduce doar dobanda.

In drept, potrivit art.4(4) din Ordonanta de urgenta nr.217/2000 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit : [...]

*"în cazul contractelor de leasing, utilizatorul va deduce chiria pentru contractele de leasing operational sau **amortizarea si dobânzile pentru contractele de leasing financiar**. Amortizarea se va calcula în conformitate cu actele normative în vigoare; [...]"*

Prin urmare potrivit acestor prevederi legale, in cazul contractelor de leasing financiar sunt deductibile atat amortizarea cat si dobanzile .

Organele de inspectie fiscala au retinut in mod eronat ca ca intrucat contractul in cauza este un contract de leasing financiar in temeiul prevederilor OMFP nr.686/1999 la calculul profitului impozabil utilizatorul deduce doar dobanda deoarece, potrivit pct.2.2 lit.a si lit.b din OMF nr.686/1999 pentru aprobarea Normelor privind înregistrarea în contabilitate a operatiunilor de leasing

*" a) Înregistrarea în contabilitate a imobilizarilor corporale primite conform prevederilor din contractele încheiate între parti si **evidentierea datoriei, inclusiv a dobânzilor aferente**:*

212 "Mijloace fixe" = 167 "Alte împrumuturi si datorii asimilate"

471 "Cheltuieli înregistrate în avans" = 1687 "Dobânzi aferente altor împrumuturi si datorii asimilate"

si

- Debit cont 8036 "Redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate" cu valoarea imobilizarilor corporale conform documentelor, inclusiv dobânda.

b) Amortizarea imobilizarilor corporale achizitionate conform contractelor de leasing se face potrivit duratelor normale de functionare legale în vigoare.

Înregistrarea în contabilitatea utilizatorilor a amortizarii imobilizarilor corporale primite în cazul contractelor de leasing financiar:

681 "Cheltuieli de exploatare = 281 "Amortizari privind
privind amortizarea imobilizarilor" imobilizarile corporale"

Avand in vedere aceste prevederi legale precum si prevederile art.216(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*", subcapitolul din decizia de impunere nr.*** pentru debitul reprezentand impozitul pe profit si accesoriile aferente,debit calculat ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor cu amortizarea in suma de *** lei pentru contractul de leasing nr.97/2000 si care nu poate fi defalcat din totalul debitului inscris in decizia de impunere, se va desfiinta cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, pentru acelasi impozit vizand aceiasi perioada, tinand cont de prevederile actelor normative aplicabile spelei si considerentele prezentei decizii,

b. Referitor la cheltuielile in suma de *** lei reprezentand cheltuieli cu prestarile de servicii privind sortarea, taierea fierului vechi:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra deductibilitatii cheltuielilor cu prestarile de servicii in conditiile in care in sustinerea contestatiei, societatea depune doua contracte de pestari servicii asupra carora organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat.

Perioada supusa controlului: decembrie 1999- ianuarie 2000.

In fapt, S.C. X a dedus la calculul profitului impozabil cheltuielile, in suma de *** lei, aferente prestarilor de servicii, reprezentand sortare, taiere fier vechi, astfel:

-*** lei reprezentand cheltuielile aferente prestarilor de servicii respectiv sortare, taiere fier vechi facturate de SC SRL in decembrie 1999.

-*** lei reprezentand cheltuielile aferente prestarilor de servicii respectiv sortare, taiere fier vechi facturate de SC O SRL in ianuarie 2000.

Organele de inspectie fiscala au constatat nedeductibilitatea acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit si respectiv art.4(6) lit.r din Ordonanta de urgenta a Guvernului

nr.217/1999, pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994.

In drept, in anul 1999 sunt incidente prevederile art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit :

“2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare.[...]”, iar pentru anul 2000 sunt incidente prevederile art.4 alin. 6 lit. r din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit potrivit carora :

“(6) În întelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt: [...]

r) 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.[...].”

Conform actelor normative enuntate mai sus in perioada supusa verificarii, pentru a fi deductibile cheltuielile cu prestarile de servicii, beneficiarii trebuie sa detina contracte scrise, prestarile de servicii sa fie aferente obiectului sau de activitate, iar prestatorii sa fie verificati in legatura cu natura prestarilor, respectiv sa dispuna de conditiile necesare desfasurarii prestarilor de servicii constand in sortarea si taierea fierului vechi.

Se retine ca la solicitarea Directiei generale de solutionare a contestatiilor prin adresa nr.***, societatea a transmis Directiei generale a finantelor publice prin adresa nr.*** contractele din 15.11.1999 si 10.01.2000 care conform precizarilor sale se refera la prestarile de servicii privind sortarea si taierea fierului vechi.

Respectivele contracte nu au fost analizate de organele de inspectie fiscala in sensul art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit si art.4 alin.6 lit.r din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit

Avand in vedere situatia de fapt prezentata si actele normative in vigoare, se va desfiinta Decizia de impunere nr.*** pentru debitele privind impozitul pe profit si accesoriile aferente neacordarii deductibilitatii cheltuielilor in suma de *** lei, debite ce nu pot fi defalcate din totalul debitului in scris in decizia de impunere, cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit Decizia de impunere contestata si raportul de inspectie fiscala pentru acelasi impozit vizand aceiasi perioada, tinand cont de actele normative in vigoare si considerentele prezentei decizii.

c. Referitor la cheltuielile in suma de * lei, privind dobanzile bancare:**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu dobanda bancara in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat modul de utilizare a imprumutului.

In fapt, in perioada 2001-2003 organul de inspectie fiscala nu acorda deductibilitate pentru cheltuielile inregistrate cu dobanzile bancare pentru creditul bancar contractat, pe considerentul ca societatea contestatoare acorda un ajutor economic SC M SRL . Societatea sustine ca nu exista o legatura nemijlocita intre creditele contractate de societatea contestatoare si ajutorul economic acordat de aceasta unei alte societati, intrucat linia de credit a fost contractata in anul 1997, iar imprumutul a fost acordat in 2001, din capitaluri proprii si aportul propriu al asociatului.

In drept, sunt incidente prevederile art.4 alin.1 si 2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata potrivit carora :(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate si lucrari executate, inclusiv din câstiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare. [...]", preluate la art.7 alin.1 art.9 ali.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , iar pentru perioada iulie 2002- 31.12.2003 sunt incidente si prevederile art.10 alin.1 si alin 2 din aceasta lege potrivit carora :

"(1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic decât unu.

(2) În cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este peste unu, inclusiv, cheltuielile cu dobânzile sunt deductibile pâna la nivelul sumei veniturilor din dobânzi plus 10% din celelalte venituri ale contribuabilului. Cheltuielile cu dobânzile ramase nedeductibile se reporteaza în perioada urmatoare, în aceleasi conditii, pâna la deductibilitatea integrala a acestora".

Prin urmare cheltuielile cu dobanzile la creditele contractate de agentul economic sunt deductibile in situatia in care creditul a fost

utilizat la obtinerea veniturilor, astfel ca la calcul profitului impozabil al societatii trebuie sa existe o legatura directa intre cheltuielile si veniturile acesteia iar in cazul in care aceasta legatura exista se calculeaza deductibilitatea in conformitate cu prevederile art.10,alin.1 si 2 din Legea nr.414/2002 citat mai sus.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa analizeze daca creditul contractat a contribuit la realizarea veniturilor **S.C. X**, a fost utilizat in scopul pentru care a fost acordat si conform obiectului de activitate, sa verifice in ce conditii si din ce surse s-a acordat ajutorul financiar altei societati, respectiv daca intre cele doua societati exista relatii de afiliere .

Avand in vedere situatia de fapt prezentata si actele normative in vigoare, se va desfiinta Decizia de impunere nr.*** pentru debitele privind impozitul pe profit si accesoriile aferente neacordarii deductibilitatii cheltuielilor in suma de *** lei, debite ce nu pot fi defalcate din totalul debitului inscris in decizia de impunere, cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit Decizia de impunere contestata si raportul de inspectie fiscala, pentru acelasi impozit vizand aceiasi perioada.

Avand in vedere cele retinute la punctele a, b si c si faptul ca impozitul pe profit si accesoriile aferente acestora nu se pot defalca din suma totala inscrisa in Decizia de impunere nr.***, se va desfiinta capitolul din Decizia de impunere nr.*** privind suma totala de *** lei lei reprezentand impozit pe profit in suma de *** lei, dobanzile in suma de *** lei si penalitati de intarziere in suma de *** lei aferente, urmand ca acestea sa fie recalulate la reverificare.

2. Taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata : 01.10.1999 - 31.03.2005

a) referitor la suma de * lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia gnerala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de aprovizionare in conditiile in care acestea nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

*In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a dedus in perioada 2000-2001 suma de *** lei*

reprezentand taxa pe valoarea adaugata in baza unor facturi de aprovizionare cu fier vechi si mijloace fixe emise de societati care nu exista in baza de date a Directiilor generale a finantelor publice din tara conform anexei 2 la raportul de inspectie fiscala si pentru ca facturile in cauza nu indeplinesc conditiile de document justificativ.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de *** lei dedusa de societate in anul 2000 in baza unor facturi pentru ai caror furnizori SC X SRL nu indeplineste obligatia prevazuta de art.25 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.19/2000 respectiv nu prezinta instiintare de platitor de taxa pe valoarea adaugata pentru furnizorii care au efectuat livrari de bunuri cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de *** lei.

Din analiza facturilor ***, **** si *** acestea nu au completate toate datele prevazute de formular, respectiv adresa societatii furnizoare banca si contul bancar precum si datele privind expeditia.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma *** lei aferenta facturilor nr.***, nr.***, nr.***, nr.*** si nr.*** pe motiv ca acestea nu au completate toate date de identificare a furnizorului.

Taxa pe valoare adaugata deductibila pentru care organele de inspectie fiscala nu a acordat dreptul de deducere pentru acest capat de cerere a fost de *** lei . Asa cum s-a aratat la pct.II din prezenta decizie la stabilirea obligatiei de plata din Decizia de impunere contestata s-a tinut seama de taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de *** lei, avuta in vedere si la stabilirea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestui capat de cerere.

In drept, in perioada 01.10.1999 - 14 martie 2000 sunt incidente prevederile art.19 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata potrivit carora :

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, agentii economici sunt obligati:

- a) sa justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei;*
- b) sa justifice ca bunurile în cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.*

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este înscrisa într-o factura sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18 din prezenta ordonanta”.

Incepad cu 15.03.2000 sunt incidente prevederile art.19 lit.a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata potrivit carora :

“ Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de catre contribuabili înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acestora.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este înscrisa într-o factura fiscala sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18.

coroborat cu prevederile pct.10.6 lit.g din Hotararea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza ca : “Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la: [...]

g) bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu îndeplinesc conditiile prevazute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgenta si de Hotarârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora; [...]

Art.25 lit.B Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata invocat la pct. 10.6 lit.g din Norme precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabilor care realizeaza operatiuni impozabile:

“a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate si sa completeze toate datele prevazute de acestea. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata; .

b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice întocmirea corecta a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei, sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului; [...]”.

In speta sunt incidente si prevederile pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993 care precizeaza ca:

”Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operatiune patrimoniala se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un înscris care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, urmatoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;*
- b) denumirea si sediul unitatii patrimoniale care întocmeste documentul;*
- c) numarul si data întocmirii documentului;*
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) continutul operatiunii patrimoniale si, când este cazul, si temeiul legal al efectuării ei;*
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;*
- g) numele si prenumele, precum si semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz;*
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.”, coroborate cu prevederile art.6 alin.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 care precizeaza ca “Orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un in scris care sta la baza inregistrailor in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ”.*

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale societatea avea obligatia de a verifica intocmirea corecta a facturilor primite de la furnizori/prestatorii din Romania, respectiv de a verifica completarea tuturor datelor cerute de acest formular - in speta denumirea produselor aprovizionate, cantitatea, pretul unitar, adresa furnizorului si datele privind expeditia, in caz contrar neavand dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in scrisa in aceste facturi.

Din analiza facturilor din anexa 2 la raportul de inspectie fiscala, aflata la dosarul cauzei, rezulta ca lipseste sediul societatii precum si datele privind expeditia.

Din analiza facturilor privind suma de *** lei anexa 4 la raportul de inspectie aflata la dosarul cauzei, respectiv facturile fiscale nr.***, nr.*** si nr.*** acestea nu au completate toate datele prevazute de formular, respectiv adresa societatii furnizoare, banca si contul bancar precum si datele privind expeditia.

De asemenea, din analiza facturilor privind suma de 5.791 lei, anexa 3 la raportul de inspectie fiscala, aflata la dosarul cauzei, seria nr.DJCACA nr.6673269/12.06.2000, seria DJACA nr.6673263/19.04.2000, seria DJACA nr.6673264/17.04.2000, DJACA nr.60616630/19.04.2000 si seria SV ACG nr.48711613/05.12.2000, rezulta ca acestea nu au nici o data de identificare a furnizorului respectiv: denumire, forma juridica, adresa, cod fiscal, contul si banca acestuia si nu au completate datele privind expeditia, iar factura seria SV ACG nr.48711613/05.12.2000 prezinta o stampila cu denumirea

societatii, ce nu este lizibila nr. de inmatriculare la registru comertului si codul fiscal si nu are completate datele privind expeditia.

In ceea ce priveste deducerea taxei pe valoarea adaugata, se retine ca prin Decizia nr.V din 15.01.2007, publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007 emisa in dosarul nr.21/2006, Inalta Curte de Casatie si Justitie,, a decis: "Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA."

Avand in vedere cele aratate mai sus si faptul ca facturile in cauza nu au completate toate datele prevazute de lege, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X SRL** pentru acest capat de cerere.

Intrucat contestatoarea nu contesta modul de calcul al accesoriilor si avand in vedere principiul de drept accesorium sequitur principale, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorari, dobanzi, penalitati de intarziere aferente tva respinsa, accesorii ce urmeaza a fi calculate de organele de inspectie fiscala la emiterea noii decizii de impunere intrucat acestea nu se pot defalca din totalul accesoriilor aferente tva.

b) referitor la suma de * lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila**

*Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia gnerala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca **S.C. X SRL** poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor servicii, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat asupra realitatii serviciilor prestate si autenticitatii contractelor de prestari servicii prezentate de contestatoare.*

In fapt, societatea contestatoare a dedus suma de 5.268 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise in luna decembrie 1999 de SC S SRL si in ianuarie 2000 de SC O SRL pentru efectuarea serviciilor de sortare, taiere fier vechi.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. X SRL** nu a prezentat contractele incheiate in forma scrisa pentru prestarile de servicii.

In drept, sunt incidente prevederile art.18 lit.a si art.19 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata potrivit carora :

“18) Platitorii de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de:

a) operatiuni supuse taxei pe valoarea adaugata conform art. 17 din prezenta ordonanta; [...]

19) Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, agentii economici sunt obligati:

a) sa justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei;

b) sa justifice ca bunurile în cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este înscrisa într-o factura sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18 din prezenta ordonanta”.

Prin urmare, pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor achizitionate agentii economici trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii lor pentru nevoile firmei .

Astfel sintagma “servicii achizitionate“ din textul de lege presupune ca deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata este legata de prestarea efectiva a serviciilor facturate.

Prin adresa nr.*** Directia generala de solutionare a contestatiilor din ANAF a solicitat societatii transmiterea contractelor de prestari servicii catre DGFP, iar organele de inspectie fiscala sa completeze referatul cu propuneri de solutionare cu punctul de vedere privind documentele transmise de societate.

Prin adresa nr.*** Directia generala a finantelor publice a transmis adresa societatii nr.*** la care au fost anexate si copiile contractelor de prestari servicii nr.*** incheiat cu SC S SRL si contractul nr.*** incheiat cu SC O SRL privind sortarea si taierea fierului vechi, documentele transmise de societate la solicitarea Directiei generale de solutionare a contestatiilor.

Desi, prin adresa nr.*** Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice sa completeze referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei avand in vedere documentele puse la dispozitie de societate, aceasta a transmis documemtele societatii fara o analiza a contractelor de prestari servicii, respectiv fara o verificare a punerii in executare a acestora.

In consecinta, se va desfiinta Decizia de impunere nr.*** pentru tva in suma de *** lei precum si accesoriile aferente care nu se

pot defalca din totalul accesoriilor aferente tva calculate de organele de inspectie fiscala, in vederea reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit raportul de inspectie fiscala contestat, care sa analizeze respectivele contracte de prestari servicii si modul de punere in executare a acestora si justificarea de societate a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform legii .

c) referitor la suma de * lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila**

*Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia gnerala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care din dosarul cauzei nu rezulta daca societatea a dedus sau nu respectiva taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei .*

In fapt, organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata pentru cheltuielile inregistrate la 31.12.2000 in contul 687.1 "cheltuieli exceptionale privind amortizarile si provizioanele", deoarece aceste cheltuieli nu au contribuit la realizarea de operatiuni impozabile,asa cum prevede art.18 din O.U.G. nr.17/2000.

Prin contestatie **SC X SRL** a mentionat ca pentru aceste cheltuieli nu s-a dedus TVA,acestea reprezentand cheltuieli cu amortizarea imobilizarilor corporale iesite din societate.

In drept, sunt incidente prevederile art.19 lit.a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata potrivit carora : Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de catre contribuabili înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acestora.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este înscrisa într-o factura fiscala sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18'.

Avand in vedere ca din raportul de inspectie fiscala,din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta daca societatea si-a exercitat sau nu dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru cheltuielile inregistrate la 31.12.2000 in contul 687.1 "cheltuieli exceptionale privind amortizarile si provizioanele" se va desfiinta

subcapitolul din Decizia de impunere nr.*** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei si pentru accesoriile aferente urmand ca organele de inspectie fiscala sa stabileasca situatia de fapt.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.231, art.215 alin.1 si alin.2 si art.209 alin.1 coroborat cu art.216 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei de impunere nr. *** pentru suma de *** lei din care:

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

urmand ca organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa decat cea care a efectuat inspectia fiscala, sa reanalizeze situatia de fapt si sa emita dupa caz o noua decizie de impunere avand in vedere actele normative in vigoare si cele retinute in continutul prezentei decizii.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X SRL** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei si accesoriile aferente ce urmeaza a fi calculate la emiterea noii decizii de impunere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel * sau Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL,
ION CAPDEFIER**

**DIRECTOR GENERAL ADJUNCT,
GABRIELA CIOC**

