



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr.2148/339/22.08.2016

privind modul de soluționare a contestației depusă de Societatea x SRL, înregistrată la A.J.F.P.Hunedoara sub nr..... si la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.

Direcția generala regionala a finanțelor publice Timișoara a fost sesizata de A.J.F.P Hunedoara cu adresa nr. ... asupra contestației formulată de Societatea x SRL, cu sediul în, jud. Hunedoara, înmatriculată la O.R.C a jud.Hunedoara sub nr. ..., CUI ..., reprezentată de ..., în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisa în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... privind suma totală de ... lei reprezentând:

Impozit pe profit	... lei;
Impozit pers.jur.nerezidente	... lei;
TVA	... lei ;
Impozit pe dividende pers.fizice	... lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P Timișoara, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, Societatea x SRL solicita anularea partiala a actelor administrative ca fiind nelegale si neintemeiate, precum si exonerarea partiala de la plata a sumelor contestate, sustinand urmatoarele:

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit

Organele de inspectie au considerat cheltuieli nedeductibile suplimentare aferente anului 2013 in suma de ... lei, reprezentand:

- Amortizarea aferenta mijloacelor fixe preluate prin fuziunea inregistrata in luna martie 2013 in suma de ... lei ;

- Diferenta intre amortizarea calculata si cea inregistrata de organele de control in suma de ... lei;
- Cheltuieli dublate aferente consumurilor in suma de ... lei;
- Cheltuieli cu deplasarea in suma de ...lei;
- Achizitii de materiale inregistrate ca si cheltuieli, in loc sa fie inregistrate ca imobilizari si sa fie amortizate pe perioada inchirierii in suma de ... lei, din care cheltuiala cu amortizarea in anul 2013 este de ... lei;
- Cheltuieli privind sconturile acordate in suma de ... lei si venituri neinregistrate in suma de ... lei reprezentand venituri din despagubiri achitate de Groupama .

In anul 2014 cheltuielile nedeductibile suplimentare stabilite de organele de control sunt in suma de ... lei, astfel:

- Amortizarea aferenta achizitii lor in decembrie 2014 in suma de ... lei;
 - Diferenta intre amortizarea calculata si cea inregistrata de organele de control in suma ... lei;
 - Cheltuieli de exploatare achizitionarea si consumul unor bunuri sau inregistrarea unor servicii care nu au legatura cu activitatea desfasurata in suma de ... lei;
 - Cheltuieli de protocol in suma de ... lei;
 - Cheltuieli cu amenzi si penalitati in suma ... lei;
 - Achizitii de materiale inregistrate ca si cheltuieli, in loc sa fie inregistrate ca imobilizari si sa fie amortizate pe perioada inchirierii in suma de ... lei, din care cheltuiala cu amortizarea in anul 2014 este de ... lei;
 - Inregistrarea eronata la fact.... in suma de ... lei;
 - Cheltuieli privind sconturile acordate in suma de ... lei;
- si venituri inregistrate in plus in suma de ... lei si venituri neinregistrate in suma de ... lei.

Referitor la aceste constatari ale organelor de control, petenta isi motiveaza contestatia astfel:

a) organele de control au considerat ca nedeductibila amortizarea inregistrata in contabilitate la 31.03.2013 in suma de ... lei, aferenta mijloacelor fixe preluate prin fuziune, intrucat acestea au foat inregistrate ca intrate in unitate in luna martie, fara sa tina cont de faptul ca fuziunea s-a efectuat in luna decembrie 2012, la data cand ONRC solicita verificarea legalitatii divizarii SC ... SRL si transmiterea unei parti din patrimoniu sau catre SC x SRL si nici de faptul ca SC x SRL a realizat venituri incepand cu luna ianuarie 2013.

b) Deasemenea, nu s-a tinut seama ca imobiliarile achizionate nu erau noi si ca durata de amortizare a acestora trebuie ajustata, unitatea stabilind o durata de functionare in functie de durata normala ajustata in functie de vechimea acestora, organele de control calculand amortizarea dupa durata stabilita ca si cum imobiliarile ar fost noi, stabilind o diferenta pentru anul 2013 in suma de ... lei si pentru anul 2014 in suma de ...lei.

In drept, petenta invoca prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul fiscal, art.14 alin.(1)-(3).

Societatea contestatoare prezinta prin contestatie un calcul personal in urma caruia rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, fata de ... stabilit de organele fiscale, rezultand o diferenta de ... lei care reprezinta, de fapt, impozitul pe profit contestat.

2. In ceea ce priveste impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti

Organele de control au considerat ca in perioada 01.02.2013-30.04.2014 societatea a efectuat achizitii intracomunitare de servicii constand in inchirieri de utilaje pentru care au calculat impozit pe venituri obtinute de catre nerezidenti pentru SC y si z, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturilor platite in suma de ... lei.

Petenta sustine ca, desi a prezentat certificatele de rezidenta fiscala nr. ..., ... si ..., s-a aplicat cota de impozitare de 16%, fara sa se tina cont de prevederile Legii 91/1994 prin care Romania si Ungaria au stabilit cum vor fi impozitate anumite venituri realizate de nerezidentii statelor respective pentru redevente, conform art. 13.

Astfel, se considera ca asupra sumei brute a redeventelor se aplica cota de 10% si nu 16%, iar suma datorata este de ... lei si nu ... lei, contestand in fapt diferenta de ...lei.

3. In ceea ce priveste TVA

Petenta sustine ca, in urma verificarii organelor de control au stabilit pentru perioada 10.12.12-30.11.2015 TVA suplimentara in suma de ... lei astfel:

- TVA aferent achizitiilor de la SC ... SRL in suma de ... lei;
- TVA aferent unor operatiuni inregistrate eronat in suma de ... lei;
- TVA aferent achizitionarii unor bunuri si servicii care nu sunt utilizate in scopul realizarii de venituri in suma de ...lei;
- TVA deductibil fara documente justificative ... lei;
- TVA servicii de cazare fara documente justificative in suma de ... lei;
- TVA aferent unui furnizor neplatitor de TVA in suma de ... lei;
- TVA pentru sconturile acordate in suma de ... lei;

Intrucat pentru bunurile achizitionate de la SC ... SRL exista facturi fiscale si bunurile achizitionate sunt utilizate pentru operatiuni taxabile, se considera ca sunt indeplinite conditiile pentru a deduce TVA facturat. Pe cale de consecinta TVA in suma de ... lei este deductibila si in acest caz societatea are TVA de recuperat in suma de ... lei.

Organele de inspectie isi motiveaza masura prin aceea ca societatea furnizoare a fost declarata inactiva, desi a depus declaratia cod 394 pentru luna decembrie 2012 prin care declara livrarea bunurilor respective.Deasemenea, se sustine ca din actele fiscale nu rezulta ca facturile nu respecta prevederile legale referitoare la modul de intocmire sau declarare.

Pe cale de consecinta, petenta solicita, invocand art.50 din Codul de procedura fiscala, anulara actului administrativ fiscal contestat si emiterea unui nou act administrativ fiscal prin care sumele stabilite initial sa fie modificate dupa cum urmeaza:

- impozit pe profit	... lei
- impozir P.J.nerez.	... lei
- impozit pe venituri din div.P.F.	... lei
TOTAL	... lei

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscala, au consemnat urmatoarele:

1.Cu privire la impozitul pe profit – ANUL 2013

a) In luna martie 2013 societatea a efectuat achizitii de mijloace fixe in valoare totala de ... lei, in baza Procesului verbal privind procedura de predare- primire a elementelor patrimoniale incheiat intre SC ...SRL Hunedoara si SC x SRL Hunedoara. Cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe au fost inregistrate in evidenta contabila in luna in care au fost achizitionate si au fost date in folosinta, respectiv in luna martie 2013.In luna martie 2013 s-a inregistrat in evidenta contabila amortizarea trimestriala calculata din luna ianuarie 2013 (cand mijloacele fixe nu faceau parte din patrimoniul societatii), in valoare totala de ... lei. Prin inregistrarile efectuate, au fost incalcate prevederile art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal. Astfel, cu suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu amortizarea inregistrate in luna in care mijloacele fixe au fost puse in functiune, a fost influentat rezultatul exercitiului la nivelul anului 2013.

b) Din verificarea documentelor puse la dispozitie(fisa de cont mijloace fixe, balante de verificare), s-a constatat ca societatea a calculat in mod eronat amortizarea pentru o parte din mijloacele fixe din dotare, avand ca influenta fiscala majorarea cheltuielilor de exploatare.

Ca si consecinta fiscala, baza de impunere privind impozitul pe profit a fost majorata cu suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal rezultate din calculul eronat al amortizarii imobilizarilor corporale.

c) In anul 2013 societatea a inregistrat in mod eronat:

- Factura nr. ..., emisa de SC ... SRL, in valoare de ... lei (fara tva) prin efectuarea urmatoarelor articole contabile:3024 = 401, iar ulterior: 6024= 3024 cu suma de ... lei.

- Factura nr. ..., emisa de SC ... SRL , in valoare de ... lei (fara tva) prin dublarea articolului contabil:6024=401 cu suma dublata de ... lei (2x ...).

Prin inregistrarile efectuate, suma de ... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, potrivit prevederilor art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.44 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

d) In luna aprilie 2013, SC x SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare, contul 625” Cheltuieli cu deplasarea”, suma de ... lei, in baza facturii nr. ..., emisa de SC ... Sovata, reprezentand servicii cazare, fara a prezenta in sustinere documente justificative (respectiv ordin de deplasare).

Prin inregistrarea pe cheltuieli a serviciilor mai sus mentionate, nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care baza de impunere a impozitului pe profit s-a majorat cu suma de ... lei.

e) In luna iunie 2013, SC x SRL a incasat prin cont bancar suma de ... lei, reprezentand incasare despagubire de la Groupama, operatiune inregistrata in evidenta contabila prin urmatorul articol contabil:

5121 „ Conturi la banci in lei” = 473 „, Decontari din operatii in curs de clarificare” .

Intrucat pana la finele exercitiului financiar al anului 2013 societatea nu a inregistrat pe venituri suma mai sus mentionata, care a avut ca influenta fiscala diminuarea profitului impozabil, au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in timpul inspectiei fiscale fiind majorata baza de impunere privind impozitul pe profit pentru anul 2013 cu suma de ... lei.

f) In anul 2013, SC x SRL a efectuat achizitii de materiale de constructii de la diverse societati comerciale (SC PRAKTIKER SRL, SC ... SRL, SC ... SRL) in valoare de ... lei, care ulterior au fost inregistrate pe cheltuieli de exploatare contul 6028” Cheltuieli cu alte materiale consumabile.”

In timpul inspectiei fiscale au fost solicitate explicatii privind scopul pentru care au fost achizitionate, iar din raspunsul dat de administrator, rezulta ca acestea au fost utilizate pentru amenajarea autobazei punct de lucru, din satul ..., prezentand si Contractul de imprumut de folosinta nr...., prin care dl ... Ludovic, persoana fizica, in calitate de proprietar, a incredintat societatii x SRL, pe o perioada de 10 ani, imobilul situat in satul ... (01.08.2012-01.08.2022), in scopul folosirii si utilizarii ca sediu secundar pentru societatea susnumita.

In conformitate cu prevederile art.24 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt considerate mijloace fixe amortizabile investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea, fapt pentru care, potrivit art.24 alin.(11) din actul normativ mai sus mentionat, amortizarea se calculeaza pe perioada contractului.

Avand in vedere cele de mai sus, in timpul inspectiei fiscale a fost influentata baza de impunere privind impozitul pe profit , astfel:

- prin majorarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu cheltuielile inregistrate, in suma de ... lei;

- prin diminuarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu cheltuielile de amortizare calculate in timpul inspectiei fiscale, in suma de ... lei, pentru exercitiul financiar al anului 2013.

g) In anul 2013, SC x SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate” suma de ... lei, aferenta sconturilor si discounturilor acordate clientilor, prin articol contabil:667 = 411. Pe facturile emise este inscrisa si taxa pe valoarea adaugata aferenta, insa societatea a inregistrat in mod eronat suma integrala pe contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”, fara a mai inregistra si tva aferenta.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, in timpul inspectiei fiscale au fost diminuate cheltuielile cu sconturile cu suma de ... lei reprezentand tva aferenta.

In concluzie, pentru exercitiul financiar al anului 2013 organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila de ... lei, pentru care impozitul pe profit aferent este de ... lei.

Pentru aceasta perioada societatea a calculat si a declarat impozit pe profit in valoare de ... lei, rezultand o diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in valoare de ... lei.

ANUL 2014

a) In luna decembrie 2014 societatea a efectuat achizitii intracomunitare de mijloace de transport (automacarale si camion) in valoare de ... lei, de la SC A din Ungaria. Din verificarea documentelor s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuielile cu amortizarea acestor mijloace fixe in luna in care au fost achizitionate si au fost date in folosinta, respectiv in luna decembrie 2014, fiind incalcate prevederile art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal. Ca si consecinta fiscala, cu suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu amortizarea inregistrate in luna in care mijloacele fixe au fost puse in functiune s-a influentat rezultatul exercitiului la nivelul anului 2014.

b) Din verificarea documentelor puse la dispozitie (fisa de cont mijloace fixe, balante de verificare) s-a constatat ca societatea a calculat in mod eronat amortizarea pentru o parte din mijloacele fixe din dotare, avand ca influenta fiscala majorarea cheltuielilor de exploatare.

Consecinta fiscala : Baza de impunere privind impozitul pe profit va fi majorata cu suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal rezultate din calculul eronat al amortizarii imobilizarilor corporale.

c) In anul 2014 societatea a inregistrat pe cheltuieli de exploatare achizitionarea si consumul unor bunuri sau inregistrarea unor servicii care nu au legatura cu activitatea desfasurata in valoare totala ... lei, astfel:

- Cu Factura nr...., emisa de SC ... SRL, reprezentand TV Smart LED Philips, in valoare de ... lei (fara tva), suma inregistrata pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar ;

- Cu Factura nr. ..., emisa de SC ... SRL, reprezentand suport TV,, in valoare de ... lei (fara tva), suma inregistrata pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar ”;
- Cu Factura nr. ..., emisa de SC ... SRL, reprezentand „servicii cazare” in valoare de ... lei suma inregistrata pe contul 625” Cheltuieli cu deplasarile si detasarile”, fara ca societatea sa detina in sustinere documente justificative (Ordine de deplasare etc.);
- Cu Factura nr. ..., reprezentand „servicii cazare” in valoare de ... lei, suma inregistrata pe contul 625” Cheltuieli cu deplasarile si detasarile”, fara ca societatea sa detina in sustinere documente justificative ;
- Cu Factura nr. 807/13.08.2014, reprezentand „servicii cazare” in valoare de ... lei, suma inregistrata pe contul 625” Cheltuieli cu deplasarile si detasarile”, fara ca societatea sa detina in sustinere documente justificative.

Prin inregistrarea pe cheltuieli a bunurilor si serviciilor mai sus mentionate, care nu au legatura cu activitatea desfasurata si nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile, nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care baza de impunere a impozitului pe profit s-a majorat cu suma de ... lei.

d) In anul 2014 societatea a inregistrat cheltuieli cu protocolul in valoare de ... lei si a inregistrat pierdere in valoare de ... lei. Potrivit art.21 alin.(3) lit.a) din Legea 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, suma de ... lei constituie cheltuiala nedeductibila fiscal, cu care se va majora baza de impunere privind impozitul pe profit.

e) In anul 2014, societatea a inregistrat cheltuieli cu amenzi si penalitati in valoare de ... lei , cheltuieli care potrivit art.21 alin.(4) lit.b) din Legea 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu sunt deductibile fiscal. Drept pentru care, cu suma de ... lei s-a majorat baza de impunere privind impozitul pe profit.

f) In anul 2014, SC x SRL a efectuat achizitii de materiale de constructii de la diverse societati comerciale (SC PRAKTIKER SRL, SC ... SRL etc.) in valoare de ... lei, care ulterior au fost inregistrate pe cheltuieli de exploatare in contul 6028” Cheltuieli cu alte materiale consumabile.”

In timpul inspectiei fiscale au fost solicitate explicatii privind scopul pentru care au fost achizitionate, iar din raspunsul dat de catre administrator, rezulta ca acestea au fost utilizate pentru amenajarea autobazei punct de lucru din satul ..., prezentand si Contractul de imprumut de folosinta nr. ..., prin care dl ... Ludoviz, persoana fizica, in calitate de proprietar, a incredintat societatii x SRL, pe o perioada de 10 ani, imobilul situat in satul ...(01.08.2012-01.08.2022), in scopul folosirii si utilizarii ca sediu secundar pentru societatea susnumita.

Potrivit art.24 alin.(11) din actul normativ mai sus mentionat, amortizarea se calculeaza pe perioada contractului.

Avand in vedere cele de mai sus, in timpul inspectiei fiscale a fost influentata baza de impunere privind impozitul pe profit , astfel:

- prin majorarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu cheltuielile inregistrate in suma de ... lei;

- prin diminuarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu cheltuielile de amortizare, calculate in timpul inspectiei fiscale, in suma totala de ...lei, reprezentand amortizare calculata pentru investitiile efectuate la spatiul inchiriat (aferele materialelor achizitionate in anul 2014).

g) In luna decembrie 2014 societatea a inregistrat eronat Factura nr. ... emisa de SC ... SRL in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei (reprezentand pungi cadou), operatiune inregistrata in Registrul Jurnal la pozitia nr...., astfel:

3028 = 401 ... si concomitent : 6028 = 3028 ...

4426 = 401 ...

Prin inregistrarile efectuate, suma de ...lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, potrivit prevederilor art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.44 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

h) In anul 2014, SC x SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare pe contul 667” Cheltuieli privind sconturile acordate” suma de ... lei, aferenta sconturilor si discounturilor acordate clientilor, prin articol contabil:667 = 411. Pe facturile emise este inscisa si taxa pe valoarea adaugata aferenta, insa societatea a inregistrat in mod eronat suma integrala pe contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”, fara a mai inregistra si tva aferenta.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, in timpul inspectiei fiscale au fost diminuate cheltuielile cu sconturile cu suma de ... lei reprezentand tva aferenta.

i) In luna decembrie 2013 SC xSRL a achizitionat de la SC A din Ungaria o automacara Kato KR300 in valoare de ...Eur. In timpul inspectiei fiscale au fost solicitate administratorului explicatii privind scopul achizitiei, avand in vedere faptul ca aceasta a fost vanduta in luna decembrie 2014 la persoana fizica (conform Facturii nr. ... si Declaratie vamala nr. ...) cu suma de ... Eur. Prin raspunsul dat, dl. Administrator a precizat ca la receptia bunului, comisia a constatat ca utilajul nu era complet, scopul achizitionarii fiind demontarea acestuia pentru recuperarea pieselor de schimb. In acest sens a prezentat Procesul verbal de decompunere ,din care rezulta ca au fost demontate piese in valoare de ... Eur, iar caroseria a fost vanduta persoanei din Moldova.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie, se constata ca societatea verificata nu a inregistrat in evidenta contabila veniturile rezultate in urma demontarii utilajului si a recuperarii pieselor, in valoare de ... lei (. lei), fiind incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003- privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

j) In luna decembrie 2014, SC x SRL a inregistrat in evidenta contabila suma de ... lei pe contul 758” Alte venituri din exploatare”, prin efectuarea articolului contabil 473 = 758, cu explicatia „, Nota contabila- despagubiri incasate”.

Intrucat organele de inspectie fiscala au majorat baza de impunere privind impozitul pe profit cu suma de ... lei in exercitiul financiar al anului 2013, cand s-a produs operatiunea (prin incasarea in cont bancar), in anul 2014 cu aceasta suma va fi diminuata baza de impunere privind impozitul pe profit.

In concluzie, pentru exercitiul financiar al anului 2014, societatea va influenta fiscal rezultatul realizat cu suma de ... lei, obtinuta ca rezultat al faptului ca :

- au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal in valoare totala de ... lei ;
- a fost influentata baza de impunere privind impozitul pe profit cu venituri in suma de ... lei reprezentand venituri inregistrate de catre contribuabil in anul 2014, desi acestea faceau parte din exercitiul financiar al anului 2013, si cu suma de ... lei venituri rezultate din dezmembrarea unui utilaj neinregistrate in evidenta contabila de catre contribuabil.

In recapitulatie la cele de mai sus, pentru perioada supusa inspectiei fiscale a fost stabilit suplimentar impozit pe profit in suma totala de ... lei.

2.Cu privire la TVA

2.1. In luna decembrie 2012, SC x SRL a inregistrat tva deductibila in valoare totala de ... lei aferenta achizitionarii unor mijloace de transport astfel:

- ... lei- Tva dedusa aferenta achizitionarii unei „autoutilitare Citroen TUNGER, serie sasiu ... in baza Facturii nr. ..., emisa de SC ... SRL Deva, inregistrat in evidenta contabila ca mijloc fix amortizabil;

- ... lei- Tva dedusa aferenta achizitionarii unei „autoutilitare Ducato-serie sasiu ... si a unei „autoutilitare Peugeot BOXEL- serie sasiu ..., in baza Facturii nr. ... emisa de SC ... SRL Deva, inregistrat in evidenta contabila ca mijloc fix amortizabil;

- ... lei- Tva dedusa aferenta achizitionarii unui „autocamion MAN serie sasiu ... a unui autocamion IVECO serie sasiu ...si a unei remorci SCHWARZMULLER, serie sasiu ..., in baza Facturii nr. ... emisa de SC ... SRL Deva, inregistrat in evidenta contabila ca mijloc fix amortizabil.

Pentru verificarea realitatii tranzactiilor dintre cele doua societati, in timpul inspectiei fiscale a fost consultata baza de date a ANAF INFO-PC privind ... SRL Deva, constatandu-se urmatoarele:

- societatea este declarata “ INACTIVA” , ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative;

- in prezent SC ... SRL Deva este supusa unei inspectii fiscale partiale, iar din demersurile intreprinse de organele de inspectie fiscala, rezulta ca la sediul societatii nu se desfasoara activitate si nu a fost gasit niciun reprezentant legal al societatii;

- SC ... SRL Deva a depus Declaratia cod 394 la luna decembrie 2012, unde sunt evidentiata livrarile pentru SC x SRL in valoare de ... lei cu tva aferenta de ... lei, precum si Decontul de tva (D300) aferent lunii decembrie 2012 (sume care nu au fost achitate la bugetul de stat, dupa cum rezulta din evidenta pe platitor);

- SC ... SRL Deva nu a depus Situatiile financiare anuale de la infiintare; a depus Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat cod 100, pentru perioada:martie-septembrie 2012, cu sume 0 (zero).

De asemenea, a fost analizata provenienta mijloacelor de transport – la care s-a facut referire anterior, fiind consultata baza de date a ANAF, constatandu- se urmatoarele:

- proprietarul unic este SC x SRL;
- la subpct.” Detalii certificat” – “motiv emitere” este evidentiat:” Vehicul uzat importat”;
- la subpct.” Istoric certificate” este evidentziata “ data emiterii 03.12.2012, iar la proprietar este evidentziata societatea x SRL Hunedoara.

In corelatie cu cele mai sus prezentate, s-a verificat daca furnizorul care este inscris pe facturile de achizitii mijloace de transport , respectiv SC ... SRL a efectuat achizitii intracomunitare (din Ungaria), insa s-a constatat ca de la infiintare societatea nu a depus nicio Declaratie recapitulativa privind livrarile/prestarile/achizitiile iuntracomunitare cod 390, prin care sa se faca dovada achizitiilor intracomunitare.

Analizand documentele de achizitii bunuri, se constata ca acestea (facturile) nu prezinta informatiile privind „Datele privind expeditia”, nefiind completate rubricile referitoare la numele delegatului si datele de identificare ale acestuia, data si ora expedierii.

In vederea examinarii starii de fapt fiscale si determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului verificat in conformitate cu prevederile art.94, alin. (3) lit. c) privind Codul de procedura fiscala, au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii cu privire la achizitiile efectuate, cat si documente justificative suplimentare care sa probeze cu certitudine si fara echivoc realitatea acestora.

Prin raspunsurile date la intrebarile puse prin nota explicativa administratorul societatii a precizat ca achizitiile de mijloace de transport au fost efectuate de la SC ... SRL Deva, prezentand cartile de identitate ale acestora, iar din analiza acestora se constata ca primul detinator al acestora a fost SC x SRL Hunedoara.

Luand in considerare cele mai sus prezentate, se constata ca in fapt nu s-a realizat transferul dreptului de proprietate din partea societatii ... SRL (acesta nefind proprietar al mijloacelor de transport mai sus mentionate) si nu au fost respectate prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

2.2 a) In luna aprilie 2013 societatea a inregistrat eronat Factura nr. ... emisa de SC ... SRL in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei, prin efectuarea urmatoarelor articole contabile :

3024 = 401 ...
4426 = 401 ...

Prin inregistrarea eronata a facturii mai sus mentionate, au fost incalcate prevederile art. 6 alin.(1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 si 146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

b) In luna august 2013 societatea a inregistrat eronat (prin dublare) Factura nr. ... emisa de SC ... SRL in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei, fiind incalcate prevederile art. 6 alin.(1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 si 146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal .

c) In luna decembrie 2014 societatea a inregistrat eronat Factura nr. ... emisa de SC ... SRL in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei (reprezentand pungi cadou) operatiune inregistrata in Registrul Jurnal la pozitia nr...., astfel:

3028 = 401 ...

4426 = 401 ...

Prin inregistrările mai sus mentionate, au fost incalcate prevederile art. 6 alin.(1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 si 146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal .

Consecinta fiscala: Avand in vedere cele de mai sus, pentru suma de ...lei societatea nu are drept de deducere a tva.

2.3 In perioada supusa inspectiei fiscale, SC x SRL a inregistrat tva deductibila in valoare totala de ... lei aferenta achizitionarii unor bunuri si servicii care nu sunt utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, astfel:

- ... lei- Tva dedusa aferenta achizitionarii unui TV Smart LED Philips“ , in baza Facturii nr. ..., emisa de SC ... SRL, inregistrat in evidenta contabila ca obiect de inventar

- ... lei- Tva dedusa in baza Facturii nr. ..., emisa SC ... SRL, reprezentand „suport TV”, inregistrat in evidenta contabila ca obiect de inventar ;

- 18,39 lei - Tva dedusa in baza Facturii nr. 3482/07.01.2015, emisa SC OTTER DISTRIBUTION SRL Bucuresti, reprezentand „manusi barbatesti”;

- ... lei- Tva dedusa in baza Facturii nr. ..., emisa SC METRO CASH &CARRY RO SRL Bucuresti, reprezentand „seturi de bere”;

- ... lei- Tva dedusa in baza Facturii nr. ..., emisa SC SECUIANA SA TG. SECUIESC, reprezentand articole imbracaminte;

- ... lei- Tva dedusa in baza Facturii nr. ..., emisa SC ALTEX RO SRL, reprezentand TV LED.

Intrucat achizitiile bunurilor si a serviciilor mai sus mentionate, nu au legatura cu activitatea desfasurata si nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile, ca urmare a efectuării inspectiei fiscale, se constata nerespectarea prevederilor 145 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal coroborat cu punctul 45 din HG. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Drept pentru care, tva aferenta achizitionarii de bunuri care nu au legatura cu activitatea societatii, in valoare totala de ... lei , reprezinta tva pentru care societatea nu are drept de deducere

2.4 In luna august 2014 societatea a inregistrat tva deductibila in valoare totala de ... lei, fara a detine documente justificative in sustinere, astfel:

- ... lei- tva dedusa aferenta Facturii nr. ...;

- ... lei- tva dedusa aferenta Facturii nr. ...;

Consecinta fiscala: Intrucat nu au fost respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nu are drept de deducere a tva in valoare de ...lei

2.5 Din verificarea documentelor puse la dispozitie se constata ca SC xSRL a inregistrat tva deductibila aferenta serviciilor de cazare, pentru care a prezentat doar facturi fara a fi insotite de documente justificative (ordine de deplasare) asa dupa cum prevede pct.51 (art.147) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Cu referire la urmatoarele documente:

- Factura nr. ..., emisa de SC BALNEOCLIMATERINA SA Sovata , in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei;

- Factura nr. ..., emisa de SC COMPLEX HOTELIER GERMISARA SRL Geoagiu Bai, in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei ;

Consecinta fiscala: Intrucat nu au fost respectate prevederile art.147 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu punctul 51 din HG. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nu are drept de deducere a tva in valoare de ... lei.

2.6 In luna august 2015, societatea a dedus tva in valoare totala de ... lei, de pe factura nr. ... , emisa de SC ... SRL Hunedoara, persoana juridica romana care nu a fost inregistrata niciodata ca platitoare de tva. Prin deducerea tva de pe documentul emis de societate neplatitoare de tva, au fost incalcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care suma de ... lei reprezinta tva pentru care societatea nu are drept de deducere.

2.7 In anul 2013 si 2014 SC x SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare contul 667” Cheltuieli privind sconturile acordate” suma de ... lei, aferenta sconturilor si discounturilor acordate clientilor, prin articol contabil:667 = 411. Pe facturile emise este inscrisa si taxa pe valoarea adaugata aferenta, insa societatea a inregistrat in mod eronat suma integrala pe contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”, fara a mai inregistra si tva aferenta.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, in timpul inspectiei fiscale a fost diminuata tva colectata si implicit obligatia de plata a tva cu suma de ... lei reprezentand tva aferenta sconturilor acordate clientilor.

In concluzie, in perioada supusa inspectiei fiscale a fost stabilita suplimentar tva de plata in valoare totala de ... lei.

3.Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende stabilit suplimentar

Din verificarea documentelor puse la dispozitie s-a constatat ca asociatul unic al SC x SRL a retras din casieria unitatii sume de bani cu titlul “ retrageri numerar”.A fost luata Nota explicativa administratorului prin care s-au solicitat explicatii privind aceste retrageri de numerar, iar prin raspunsul dat, administratorul precizeaza ca sumele retrase de catre asociat reprezinta restituirea imprumutului acordat de catre asociatul unic-.... A fost pusa la dispozitia echipei de inspectie fiscala fisa contului 455 ”Sume datorate asociatilor”. Din analiza acesteia, se constata ca societatea a inregistrat in mod eronat – ca si imprumut din partea asociatului (...)- sumele de bani intrate prin cont bancar de la:

- SC ...SRL -ca urmare a Actului de divizare a societatii, in valoare totala de ... lei;
- SC ... SRL – in valoare de ... lei(reprezentand c/val Fact.

Avand in vedere cele de mai sus, din verificarea documentelor in corelatie cu Fisa contului 455 ” Sume datorate asociatilor”, se constata ca in perioada: august 2012-noiembrie 2015, asociatul unic- dl. ... a retras din casieria societatii suma de ... lei si a restituit suma de ... lei, rezultand o diferenta nedecontata in valoare de ... lei- pentru care nu a fost demonstrata cu documente justificative-destinatia reala a sumelor ridicate cu titlul de “retrageri”.

In acest caz, organele de inspectie fiscala considera ca suma de ... lei ridicata in numerar de asociatul societatii dl. ... in perioada 2013 – 2015, pentru care nu pot fi prezentate in sustinere documente justificative, reprezinta venituri din dividende, respectiv o distribuire in bani efectuata de o persoana juridica unui participant la acea persoana juridica, asa cum prevede art.7, alin.(10) pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

In timpul inspectiei fiscale, pentru suma de ... lei ridicata de asociat, in conformitate cu prevederile art.7, pct.12 si art.67, alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe dividende in valoare de ... lei (... lei X16 /84%, respectiv suma bruta de ... lei).

4. Cu privire la impozitul pe nerezidenti

In perioada 01.02.2013-30.04.2014, SC x SRL a efectuat achizitii intracomunitare de servicii, constand in inchirieri de utilaje (automacarale si instalatie GPS), platite prin virament bancar, la urmatorii operatori intracomunitari:

- SC A din Ungaria, cod valid tva ..., in valoare totala de ... lei;
- SC ... din Ungaria, cod valid tva ..., in valoare totala de ... lei;
- SC ... din Ungaria, cod valid tva ..., in valoare totala de ... lei.

Pentru veniturile din redevente obtinute din Romania de catre nerezidenti, in conformitate cu prevederile art.116 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de către plătitorii de venituri impozitul datorat de nerezidenți.

Potrivit prevederilor art.118 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborat cu pct.13 din HG44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, pentru evitarea dublei impuneri (avand in vedere faptul

ca Romania are conventie incheiata cu Ungaria), in timpul inspectiei fiscale au fost solicitate contribuabilului verificat certificatele de rezidenta fiscala eliberate de autoritatea competentă fiscală din statul respectiv.

Pana la data finalizarii inspectiei fiscale, SC x SRL a prezentat Certificatul de rezidenta fiscala emis de autoritatea fiscala din Ungaria pentru SC ... Kft.

Avand in vedere faptul ca, pentru veniturile din redevente obtinute din Romania de catre SC A din Ungaria si SC ... din Ungaria, societatea verificata nu a detinut Certificatele de rezidenta fiscala, nu au fost respectate prevederile art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003-privind Codul Fiscal, care stipuleaza: *"Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri si a legislatiei Uniunii Europene, nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit, in momentul realizarii venitului, certificatul de rezidenta fiscala eliberat de catre autoritatea competenta din statul sau de rezidenta(...). Daca certificatul de rezidenta fiscala , respectiv declaratia ce va indica calitatea de beneficiar nu se prezinta in acest termen, se aplica prevederile titlului V"*.

De asemenea, conform pct.8 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, platitorul de venit, in cazul de fata, SC x SRL, este raspunzator pentru primirea in termenul stabilit a originalului sau a copiei certificatului de rezidenta fiscala pentru aplicarea prevederilor din conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Ungaria.Drept pentru care, intrucat nu au fost respectate prevederile art.118 pct.13 lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv:" (3) *În cazul în care nerezidentul beneficiar al venitului din România nu a prezentat originalul sau copia tradusa și legalizată a certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la alin. (1), se vor aplica prevederile titlului V din Codul fiscal, și nu cele din convențiile de evitare a dublei impuneri."*

Avand in vedere situatia de fapt mai sus prezentata si prevederile legale invocate, in timpul inspectiei fiscale a fost stabilit suplimentar impozit pe neerezidenti in valoare totala de ... lei.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

Societatea ... SRL are sediul în Hunedoara, ..., jud. Hunedoara, înmatriculată la O.R.C a jud.Hunedoara sub nr. J20..., CUI ..., reprezentată de ..., în calitate de administrator.

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea stabilirii, in sarcina petentei, a unui impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, in conditiile in care contestatia nu este motivata decat pentru o categorie de cheltuieli considerate nedeductibile si anume, cheltuielile privind amortizarea.

a) In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna martie 2013 petenta a efectuat achizitii de mijloace fixe in valoare totala de ... lei, in baza Procesului verbal privind procedura de predare - primire a elementelor patrimoniale incheiat intre SC ... SRL Hunedoara si SC x SRL Hunedoara, cheltuielile cu amortizarea trimestriala calculata din luna ianuarie 2013 (cand mijloacele fixe nu faceau parte din patrimoniul societatii), in valoare totala de ... lei, fiind inregistrate in evidenta contabila in luna martie 2013.

Prin contestatie petenta sustine ca divizarea s-a efectuat in luna decembrie 2012, la data cand ONRC solicita verificarea legalitatii divizarii SC ... HD SRL si transmiterea unei parti din patrimoniu sau catre SC x SRL si faptul ca SC x SRL a realizat venituri incepand cu luna ianuarie 2013.

In drept, sunt incidente prevederile art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ *ART. 24 Amortizarea fiscală*

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;

.....
f) mijloacele de transport pot fi amortizate și în funcție de numărul de kilometri sau numărul de ore de funcționare prevăzut în cărțile tehnice, pentru cele achiziționate după data de 1 ianuarie 2004;”

Societatea ... SRL Hunedoara a publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, partea a IV-a, nr. ... Proiectul de divizare nr. ... potrivit caruia :

- societatile care participa la divizare sunt: Societatea ... SRL Hunedoara si Societatea x SRL Hunedoara;

- Conform Proiectului de divizare si a Hotararii nr. ... a Societatii xSRL , are loc transferul din total active ale Societatii ... SRL catre Societatea x SRL in valoare de ... lei si elemente de pasiv in valoare de ... lei.

Potrivit celor inscise in Proiectul de divizare in ceea ce priveste momentul la care Societatea x SRL Hunedoara preia drepturile si obligatiile Societatii ... SRL

Prin Sentinta nr.... data in dosar nr.... in Sedinta din Camera de Consiliu din ..., ramasa definitiva prin nerecurare, Tribunalul Hunedoara dispune inregistrarea in Registrul Comertului a divizarii Societatii ... SRL prin transmiterea unei parti din patrimoniul sau catre societatea beneficiara Societatea x SRL, precum si a modificarilor generate de divizare.

Conform celor de mai sus, momentul inregistrarii in contabilitatea petentei a activului si pasivului preluat de la Societatea ... SRL prin divizare, este luna martie 2013, amortizarea imobilizarilor preluate putand fi inregistrata legal in contabilitate incepand cu luna aprilie 2013. Astfel, sustinerea petentei ca divizarea a

avut loc in luna decembrie 2012 si ca in perioada ianuarie-martie 2013 a realizat venituri este nefondata si lipsita de temei legal.

Pe cale de consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate sumei de ... lei reprezentand amortizare aferenta perioadei ianuarie-martie 2013 inregistrata in contabilitatea petentei.

b) Din verificarea documentelor puse la dispozitie(fisa de cont mijloace fixe, balante de verificare), s-a constatat ca societatea a calculat in mod eronat amortizarea pentru o parte din mijloacele fixe din dotare, avand ca influenta fiscala majorarea cheltuielilor de exploatare cu suma de ... lei in 2013 si ... lei in anul 2014. Aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala, majorandu-se masa profitului impozabil cu aceste sume, atat in 2013, cat si in 2014.

Prin contestatie, petenta sustine ca imobilizarile achizionate nu erau noi si ca durata de amortizare a acestora trebuie ajustata, fiind stabilita o durata de functionare in functie de durata normala ajustata in functie de vechimea acestora, organele de control calculand amortizarea dupa durata stabilita ca si cum imobilizarile ar fost noi.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare:

“ ART. 24 Amortizarea fiscală

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;

.....
f) mijloacele de transport pot fi amortizate și în funcție de numărul de kilometri sau numărul de ore de funcționare prevăzut în cărțile tehnice, pentru cele achiziționate după data de 1 ianuarie 2004;”

In situatia in care mijloacele fixe amortizabile achizitionate nu sunt noi, ca si in speta supusa analizei, se aplica si prevederile H.G.R nr.2.139/2004, actualizată,

pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, după cum urmează:

„ I. Dispoziții generale

2. Durata normală de funcționare reprezintă durata de utilizare în care se recuperează, din punct de vedere fiscal valoarea de intrare a mijloacelor fixe pe calea amortizării.

III. Alte precizări

3. În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durata normală de utilizare neconsumată, pentru care se cunosc datele de identificare (data punerii în funcțiune, durata normală de utilizare rămasă), recuperarea valorii de intrare se face pe durata normală de funcționare rămasă.

În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durata normală de funcționare expirată sau pentru care nu se cunosc datele de identificare, durata normală de funcționare se stabilește de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent.”

Asa după cum rezulta din citatul de mai sus, în situația în care pentru mijloacele fixe achiziționate cu durata normală de utilizare neconsumată, se cunosc datele de identificare (data punerii în funcțiune, durata normală de utilizare rămasă), recuperarea valorii de intrare se face pe durata normală de funcționare rămasă, iar în situația în care nu se cunosc aceste date, durata normală de funcționare se stabilește de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent.

Deși prin contestație petenta critică faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut seama, în calculele efectuate, de faptul că imobilizările achiziționate nu erau noi și că durata de amortizare a acestora trebuia ajustată, nu prezintă în susținere documente din care să rezulte gradul de uzură fizică sau morală a acestora, procesul verbal întocmit de o comisie tehnică sau un expert tehnic independent care să conțină date privind noua perioadă de amortizare stabilită, pe fiecare categorie de imobilizări corporale achiziționate. În lipsa acestor informații, în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat amortizarea în conformitate cu prevederile art.24 din Codul fiscal, citat anterior.

Cu toate că în preambulul contestației petenta contestă suma de ... lei cu titlu de impozit pe profit stabilit suplimentar în urma controlului, în conținutul contestației prezintă un mod de calcul particular al impozitului pe profit considerat a fi datorat, din care rezulta că, în fapt, suma pentru care petenta aduce argumente și cu care nu este de acord este de ... lei, rezultată în urma aplicării procentului de 16% asupra sumei rezultată din cumularea cheltuielilor cu amortizarea, considerate nedeductibile, la nivelul anului 2013 (...).

Pe cale de consecință, se va face aplicarea art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și a O.P.A.N.A.F nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ 11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

contestația urmand a fi respinsa pentru suma de ...42 lei ca neintemeiata , iar pentru suma de ... ca nemotivata.

2. In ceea ce priveste impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea stabilirii, in sarcina petentei, a unui impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti in suma de ... le, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat toate documentele detinute de petenta, in lumina tuturor prevederilor legale incidente.

In fapt, organele de inspectie fiscala au consemnat in Raportul de inspectie fiscala, ca in perioada 01.02.2013-30.04.2014, Societatea x SRL a efectuat achizitii intracomunitare de servicii, constand in inchirieri de utilaje, de la urmatorii operatori intracomunitari:

- SC A din Ungaria, cod valid tva ..., in valoare totala de ... lei
- SC ... din Ungaria, cod valid tva ..., in valoare totala de ... lei
- SC din Ungaria, cod valid tva ..., in valoare totala de ... lei

Pentru veniturile din redevente obtinute din Romania de catre nerezidenti, in conformitate cu prevederile art.116 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de către plătitorii de venituri impozitul datorat de nerezidenți.

Potrivit prevederilor art.118 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborat cu pct.13 din H.G nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, in vederea evitarii dublei impuneri, in timpul inspectiei fiscale au fost solicitate contribuabilului verificat certificatele de rezidenta fiscala eliberate de autoritatea competentă fiscală maghiara.

Pana la data finalizarii inspectiei fiscale, petenta a prezentat Certificatul de rezidenta fiscala emis de autoritatea fiscala din Ungaria doar pentru SCAvand in vedere faptul ca pentru veniturile din redevente obtinute din Romania de catre SC A si SC ...din Ungaria, societatea verificata nu a detinut si nu a prezentat Certificatele de rezidenta fiscala, a fost calculat suplimentar impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti in valoare totala de ... lei, reprezentand impozitul aferent sumelor platite societatilor din Ungaria in valoare totala de ... lei, astfel: la SC A in valoare de ... lei si la SC ... in valoare de ... lei.

Prin contestatie petenta sustine ca, desi a prezentat certificatele de rezidenta fiscala nr. ..., s-a aplicat cota de impozitare de 16%, fara sa se tina cont de prevederile Legii 91/1994 prin care Romania si Ungaria au stabilit cum vor fi

impozitate anumite venituri realizate de nerezidentii statelor respective pentru redevente, conform art. 13.

Astfel, se considera ca asupra sumei brute a redeventelor se aplica cota de 10% si nu 16%, iar suma datorata este de lei si nu ... lei, contestandu-se in fapt diferenta de ... lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.118 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si cea ale pct.8 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal:

ART. 118 Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență, precum și, după caz, o declarație pe propria răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar în situația aplicării legislației Uniunii Europene. Dacă certificatul de rezidență fiscală, respectiv declarația ce va indica calitatea de beneficiar nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală și, după caz, a declarației prin care se indică calitatea de beneficiar se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri sau ale legislației Uniunii Europene și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, într-un stat al Uniunii Europene sau într-un stat cu care Uniunea Europeană are încheiat un acord de stabilire a unor măsuri echivalente pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România.

Norme:

Punctul 8:

(6) În certificatul de rezidență fiscală sau în documentul prevăzut la alin. (1), prezentat de nerezidenții care au obținut venituri din România, trebuie să se ateste că aceștia au fost rezidenți în statele cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri, în anul/perioada obținerii veniturilor sau în anul/perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidență fiscală ori documentul prevăzut la alin. (1).

(7) Plătitorul de venit este răspunzător pentru primirea în termenul stabilit a originalului sau a copiei certificatului de rezidență fiscală ori a documentului prevăzut la alin. (1) și pentru aplicarea prevederilor din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu diverse state.

(8) Forma și conținutul certificatului de rezidență fiscală sau ale documentului prevăzut la alin. (1) pentru nerezidenți sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidență al beneficiarului venitului. Certificatul de rezidență fiscală

sau documentul prevăzut la alin. (1) trebuie să cuprindă, în principal, elemente de identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la alin. (1), de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, mențiunea că este rezident fiscal în statul emitent, precum și data emiterii certificatului sau a documentului.

În susținerea contestației petenta depune copii traduse de un traducător autorizat, după certificatele de rezidență fiscală, după cum urmează:

- nr. ... pentru A, din care reiese că societatea are adresa oficială în Budapesta, este înregistrată ca și contribuabil obligat la plata impozitului sub numărul fiscal și validarea numărului TVA a fost continuată din 07.01.2016;

- nr. ... eronat înscris de petenta în contestație ...) pentru ... din care reiese că societatea are adresa în ... Ungaria, număr de identificare fiscală ... și este un rezident al Ungariei în înțelesul Convenției Dublei Impozitari Ungaria-România.

De asemenea, petenta depune și o copie după un certificat de rezidență fiscală nr. ... tot pentru A, care însă nu este tradusă de un traducător autorizat.

Prin O.M.F.P nr. 1.551/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 4/2006, cu referire la termenul de prezentare a certificatului de rezidență fiscală, se precizează:

II. Pct. 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri, impozitul pe venit și probleme de procedură, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.445/2005, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 880 din 30 septembrie 2005, se completează și va avea următorul cuprins:

"2. În baza convențiilor de evitare a dublei impuneri, coroborate cu legislația internă în materie:

În situația prezentării, în termenul de prescripție, a certificatului de rezidență fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidența fiscală într-un stat semnatar al convenției de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obținute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile, producând efecte inclusiv asupra calculului de obligații fiscale accesorii aferente, acestea calculându-se numai pentru impozitul calculat conform convenției și neachitat în termen."

Se constată că, deși petenta a depus în susținerea contestației și pentru societatea A din Ungaria certificatul de rezidență fiscală, organele fiscale, contrar prevederilor art.276 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, nu s-au pronunțat asupra acestuia, nefăcând nicio mențiune în acest sens prin referatul cu propunerile de soluționare întocmit:

“(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Coroborând prevederile legale citate anterior, se reține ca un nerezident beneficiar al unor venituri obținute în România poate depune certificatul de rezidență fiscală în termenul de prescripție, veniturile obținute de acest nerezident din România fiind impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile.

Deasemenea, se constată ca certificatele de rezidență fiscală prezentate de petenta respectă prevederile pct.8 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul că acestea cuprind elemente de identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, mențiunea că este rezident fiscal în statul emitent, precum și data emiterii certificatului sau a documentului.

Având în vedere susținerile contradictorii ale organelor de inspecție și petentei, precum și documentele depuse în susținerea cauzei, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare a impozitului pe veniturile obținute de persoanele juridice nerezidente în suma de ... lei, urmând ca pentru acest capăt de cerere să se pronunțe o soluție de desființare, iar la reverificarea ce va fi efectuată de către o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul atacat, să se țină seama de toate aspectele menționate în prezenta decizie, precum și de toate documentele petentei.

3. În ceea ce privește TVA în suma de ... lei

Cauza supusa soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii, în sarcina petentei, a unei TVA suplimentare în suma de ... lei, în condițiile în care contestația nu este motivată decât în ceea ce privește TVA aferentă bunurilor achiziționate de la SC ... SRL.

In fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2012, petenta a înregistrat TVA deductibilă în valoare totală de ... lei aferentă achiziționării unor mijloace de transport de la Societatea ... SRL Deva. Pentru verificarea realității tranzacțiilor dintre cele două societăți, în timpul inspecției fiscale a fost consultată baza de date a ANAF privind Societatea ... SRL Deva și s-a constatat că societatea este declarată “INACTIVĂ”, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar din demersurile întreprinse de organele de inspecție fiscală, rezultă că la sediul societății nu se desfășoară activitate și nu a fost găsit niciun reprezentant legal al societății.

De asemenea, Societatea ... SRL Deva a depus Declarația cod 394 la luna decembrie 2012, unde sunt evidențiate livrarile pentru Societatea x SRL în valoare

de ... lei cu tva aferenta de ... lei, precum si Decontul de tva (D300) aferent lunii decembrie 2012.

Analizand provenienta mijloacelor de transport in cauza, organele de inspectie fiscala au constatat ca proprietarul unic este x SRL, furnizorul ... SRL neputand face dovada ca a achizitionat aceste mijloace de transport si le-a revandut ulterior. In concluzie, in fapt nu s-a realizat transferul dreptului de proprietate din partea societatii ... SRL ,acesta nefiind proprietar al mijloacelor de transport si nu au fost respectate prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , fiind stabilita suplimentar tva de plata in valoare totala de ... lei.

Prin contestatie petenta sustine ca pentru bunurile achizitionate de la Societatea ... SRL exista facturi fiscale care respecta prevederile legale referitoare la modul de intocmire sau declarare si bunurile achizitionate sunt utilizate pentru operatiuni taxabile si sunt indeplinite conditiile pentru a deduce TVA facturata. Pe cale de consecinta, TVA in suma de ... lei este deductibila.

In drept, sunt incidente prevederile art.126 si 128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 128 Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

ART. 126 Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul [art. 128](#) - [130](#), constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

- in luna decembrie 2012, petenta a inregistrat tva deductibila in valoare totala de ... lei aferenta achizitionarii unor mijloace de transport de la Societatea ECO ... SRL Deva, astfel:

- ... lei Tva dedusa aferenta achizitionarii unei autoutilitare Citroen TUNGER, serie sasiu ... in baza Facturii nr. ...;
- ... lei Tva dedusa aferenta achizitionarii unei autoutilitare Ducato-serie sasiu ...i a unei autoutilitare Peugeot BOXEL serie sasiu ... in baza Facturii nr. ...;
- ... lei Tva dedusa aferenta achizitionarii unui autocamion MAN serie sasiu ..., a unui autocamion IVECO serie sasiu ... si a unei remorci SCHWARZMULLER serie sasiu ... in baza Facturii nr.

- urmare verificarilor efectuate asupra realitatii tranzactiilor dintre cele doua societati,s-a constatat ca societatea furnizoare este declarata“ INACTIVA”, ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative;

- in prezent la sediul societatii nu se desfasoara activitate si nu a fost gasit niciun reprezentant legal al societatii;

- Societatea ... SRL Deva a depus Declaratia cod 394 la luna decembrie 2012, unde sunt evidentiata livrarile pentru Societatea x SRL in valoare de ... lei cu tva aferenta de ... lei, precum si Decontul de tva (D300) aferent lunii decembrie 2012;

- urmare analizei provenientei mijloacelor de transport enumerate mai sus, din baza de date a ANAF a rezultat ca proprietarul unic este Societatea x SRL, cu urmatoarele detalii:

- la subpunctul "Detalii certificat – motiv emiteri" este evidentiata: " Vehicul uzat importat";

- la subpunctul "Istoric certificate" este evidentiata "data emiterii: 03.12.2012", iar la proprietar este evidentiata societatea x SRL Hunedoara.

- societatea ... SRL, de la infiintare, nu a depus nicio Declaratie recapitulativa privind livrarile/prestarile/achizitiile intracomunitare cod 390, prin care sa se faca dovada unor achizitii intracomunitare.

- din analiza cartilor de identitate a masinilor se constata ca primul detinator al acestora a fost Societatea x SRL Hunedoara.

In considerarea celor mai sus prezentate, se constata ca in fapt nu s-a realizat transferul dreptului de proprietate din partea societatii ... SRL, acesta nefiind proprietar al mijloacelor de transport mai sus mentionate, astfel fiind incalcate prevederile legale citate anterior.

Desi petenta sustine ca are dreptul de deducere pentru TVA in suma de ... lei, intrucat facturile respecta conditiile de intocmire sau declarare si bunurile achizitionate sunt utilizate pentru operatiuni taxabile, precizam ca organele de inspectie nu si-au intemeiat masura de neacordare a dreptului de deducere pe faptul ca facturile de achizitie sunt incorect sau incomplet intocmite, ci au considerat ca intre cei doi participanti la tranzactie, in fapt nu a avut loc un transfer de proprietate, intrucat societatea ... SRL nu a dovedit, cu documente, ca a fost un proprietar cu drepturi depline a mijloacelor de transport vandute catre petenta.

Pe cale de consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei.

Intrucat suma contestata reprezentand TVA stabilita suplimentar este de ... lei, facem precizarea ca la determinarea acesteia organele de inspectie fiscala au tinut seama de erorile efectuate de petenta in ceea ce priveste inregistrarea in contabilitate a TVA colectata si deductibila pe perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv 10.12.2012-30.11.2015, corectandu-le in acest sens.

Astfel, pentru capatul de cerere reprezentand TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei, se va pronunta o solutie de respingere, conform art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

4. In ceea ce priveste impozitul pe dividende persoane fizice in suma de ... lei.

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea stabilirii, in sarcina petentei, a unui impozit pe dividende persoane fizice in suma ... lei, in conditiile in care contestatia nu este motivata pentru acest capat.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisa în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-..., a fost stabilit un impozit pe dividende persoane fizice in suma de ... lei.

In preambulul contestatiei petenta intelege sa conteste aceasta suma, fara insa a aduce vreo motivatie sau argumentatie in continutul acesteia.

Potrivit art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,
„ ART. 269 Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestatiei;*
- c) motivele de fapt si de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;”*

Intrucat petenta nu a respectat prevederile legale citate, neprezentand niciun motiv de fapt sau de drept pentru care intelege sa conteste acest tip de impozit, nicio dovada referitoare la posibilitatea existentei unei alte situatii decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala, se va face aplicatiunea art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala si a O.P.A.N.A.F nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ 11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

contestatia urmand a fi respinsa pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe dividende persoane fizice.

Avand in vedere considerentele arătate mai sus, în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală , in baza referatului nr.29433/____2016, se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de Societatea x SRL Hunedoara împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, pentru suma de ... lei reprezentand:

- TVA : ... lei;
- impozit pe profit: ... lei

2. Respingerea, ca nemotivata, a contestatiei formulata de Societatea x SRL Hunedoara împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, pentru suma de ... reprezentand:

- impozit pe profit : ... lei;
- impozit dividende pers.fizice : ... lei

3. Desfiintarea Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, urmand ca la reverificarea ce va fi efectuata de catre o alta echipa de control decat cea care a incheiat actul atacat, sa se tina seama de toate aspectele mentionate in prezenta decizie, precum si de toate documentele petentei.

4. Prezenta decizie se comunica la:

- Societatea x SRL, cu sediul în Hunedoara, ... jud. Hunedoara
- D.G.R.F.P Timisoara – A.J.F.P Hunedoara – Inspectia Fiscala, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr. 3741/2015.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timis, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,