

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal, asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**

Societatea comerciala X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si solicita anulara acesteia pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar sau refuzata la rambursare, dobânzi si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de reprezentantul legal a petentei si a fost stampilata cu stampila societatii, asa dupa cum prevede art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

I. Petenta S.C. X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere si solicita anulara acesteia pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar sau refuzata la rambursare, dobânzi si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata, invocând în sustinerea contestatiei urmatoarele motive:

- în fapt, societatea a fost subiectul unei inspectii fiscale partiale cu privire la realitatea si legalitatea înregistrarii în contabilitate a taxei pe valoarea adaugata pe perioada cuprinsa între 01.01.2004 si 30.11.2005, rezultatul inspectiei fiind consemnat într-un raport de inspectie fiscala;

- inspectorii fiscali au refuzat societatii dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii de servicii cum ar fi servicii de cazare sau servicii de telefonie, invocând prevederile articolului 21 alin. 2 lit. e). din Codul Fiscal si ale art. 145 alin. 3 si 4 din Codul Fiscal;

- petenta sustine ca aplicarea prevederilor legale invocate a fost facuta eronat, ca urmare a ignorarii faptelor precum si a dovezilor si explicatiilor furnizate de catre societate pentru dovedirea faptelor;

- în raport, inspectorii au mentionat ca societatea a suportat cheltuieli de cazare si cu servicii aferente pentru persoane care nu aveau calitatea de administrator sau de angajat al acesteia, respectiv ca societatea a achizitionat cartele telefonice care au fost transmise unor persoane straine care nu au calitatea de angajati ai societatii dar sunt angajati ai unor societati straine care "trebuiau" sa suporte asemenea cheltuieli. Societatea afirma ca, a achizitionat asemenea servicii de cazare si cartele telefonice pentru îndeplinirea obligatiilor sale contractuale asumate prin contractele încheiate cu partenerii straini, necesare pentru realizarea de operatiuni taxabile cu TVA si nu pentru persoanele fizice în cauză;

- petenta precizeaza ca, pentru realizarea operatiunilor taxabile a încheiat contracte de asistenta manageriala si asistenta tehnica cu furnizori externi iar în baza contractelor astfel încheiate, societatea plateste un pret convenit astfel: " o suma de bani este virata pe baza de factura catre partenerul extern iar o alta suma este platita prin angajarea de catre Societate a unor cheltuieli legate de asigurarea conditiilor de lucru în România pentru personalul detasat în România în legatura cu prestarea serviciilor de asistenta. Aceste conditii includ în mod obisnuit cazarea în România pe perioada detasarii, accesul la servicii de telefonie sau de transport, accesul la utilitati necesare existentei si altele, asemenea cheltuieli fiind legate direct de prestarea serviciului de asistenta manageriala sau tehnica (sunt intrinseci prestarii acestor servicii)";

- acest tip de contract prin care pretul platit de catre beneficiar este împartit în doua componente dintre care una locala, este obisnuit în practica comerciala, avand ratiuni economice cum ar fi, “ dificultatea pentru prestatorul strain de a angaja cheltuieli necesare a fi efectuate local pentru prestarea serviciilor în cauza (cum ar fi, de exemplu, electricitatea sau utilitatile la sediul beneficiarului de servicii utilizate de personalul detasat sau cazarea personalului detasat în localitatea unde acesta urmeaza sa își desfășoare activitatea).”;

- societatea petenta afirma ca “ (...) este vadita eroarea inspectorilor fiscali care considera angajarea cheltuielilor de cazare si a celor de telefonie de catre Societate ca fiind efectuata în favoarea persoanelor fizice straine si nu în folosul activitatii sale. Mai mult decât atât, inspectorii fiscali nu sunt abilitați sa impuna o modalitate de plata a pretului unui contract prin stabilirea faptului ca serviciile de telefonie pentru personalul strain trebuiau sa fie suportate de catre partenerul extern, acest lucru ținând de libertatea contractuala a partilor.” si în aceste conditii, solicita recunoasterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii si anulara obligatiilor fiscale impuse prin Decizia atacata reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar , inclusiv a accesoriilor reprezentând dobânzi, majorari de întârziere si penalitati;

- în ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar aferenta unor achizitii efectuate în nume propriu dar în contul unor clienti externi, petenta arata ca inspectorii fiscali au stabilit în sarcina societatii o taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de.... si din eroare, inspectorii fiscali au inclus în calcule o factura emisa de catre SC Y SRL pentru niste bunuri achizitionate pentru activitatea proprie a societatii. Petenta precizeaza ca numarul facturii indicate de catre inspectorii corespunde unei alte facturi – factura nr.pentru care societatea nu a dedus taxa pe valoarea adaugata;

- în consecinta, petenta solicita reducerea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar cu suma de ...precum si a dobânzilor si a penalitatilor calculate în legatura cu aceasta în suma de ...ca fiind stabilite în mod eronat.

II. Verificarea societatii petente s-a efectuat urmare solicitarii rambursarii soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse si înregistrate la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad aferente perioadei 01.01.2004 – 30.11.2005.

Din verificarea efectuata care a cuprins perioada 01.01.2004 – 30.11.2005, s-au constatat urmatoarele:

- în perioada ianuarie 2004 – noiembrie 2005, societatea petenta a înregistrat pierdere contabila din activitatea desfasurata. Conform situatiei financiare anuale pe anul 2004, depusa la D.G.F.P. Arad si înregistrat sub nr....., în cursul anului 2004 societatea a înregistrat o pierdere în suma deiar conform balantei de verificare la 30.11.2005, societatea a înregistrat o pierdere aferent perioadei ianuarie – noiembrie 2005 în suma de.....;

- societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor cheltuieli de cazare si unor servicii aferente suportate de catre SC X SRL pentru diverse persoane care nu aveau calitatea de administrator sau de angajat al acesteia. În conformitate cu prevederile art. 21 alin. 2 lit. e din Legea nr. 571/2003, art. 145 alin. 3 si 4 din acelasi act normativ nu s-a acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli iar pentru lunile în care rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata s-a efectuat cu control ulterior, organele de control au calculat taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobânzi si majorari aferente si penalitati de întârziere. Pentru lunile în care rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata s-a efectuat cu control

anticipat, organele de control au stabilit faptul ca societatea nu avea dreptul de a deduce suma de.... ;

- SC X SRL a achizitionat cartele telefonice de la furnizorul " R" justificând aceste achizitii cu facturi fiscale. Aceste cartele au fost transmise unor persoane straine care nu au calitatea de angajati ai societatii X SRL pe baza de proces verbal de predare – primire si fise de magazie; aceste persoane sunt salariati ai unor societati straine, filiale ale grupului L din tari ca E..., M..., G..., în consecinta cheltuielile privind cartelele telefonice utilizate de catre persoanele straine sunt cheltuieli care trebuiau suportate de catre societatile ai caror angajati sunt acestia. Organele de control nu au acordat drept de deducere pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat aferenta achizitiilor de cartele telefonice. Pentru lunile în care rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata s-a efectuat cu control ulterior, organele de control au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru care au calculat dobanzi si majorari în suma totala desi penalitati de întârziere în suma totala de Pentru lunile în care rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata s-a efectuat cu control anticipat, organele de inspectie fiscala au respins de la rambursare suma de;

- societatea petenta a achizitionat bunuri si servicii de la furnizori din tara pentru diversi parteneri externi iar pentru aceste cheltuieli, în general petenta nu a dedus taxa pe valoarea adaugata. Echipa de inspectie fiscala a constatat faptul ca, în cursul lunilor martie, aprilie, mai 2005 s-a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii pentru diversi parteneri externi si a stabilit în sarcina petentei un debit reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara, taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere în suma de, dobânzi si majorari în suma de ...si penalitati de întârziere în suma de Din aceste debite, societatea petenta contesta suma totala de ...reprezentândtaxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, ...dobânzi si ...penalitati de întârziere.

III. Având în vedere actele si documentele depuse în sustinerea cauzei, motivele invocate de petenta si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina petentei suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobânzi si majorari de întârziere, penalitati de întârziere si au respins la rambursare suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata.

1). In legatura cu capatul de cerere privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii de servicii de cazare si de telefonie efectuate de catre societatea petenta pentru persoane care nu au calitatea de administratori sau de angajati ai acesteia, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor cheltuieli de cazare si servicii conexe (de exemplu: spalat haine) precum si a achizitiei de cartele telefonice de la furnizorul " R", suportate de catre S.C. X SRL pentru diverse persoane care nu aveau calitatea de administratori sau de angajati ai acesteia, aceste persoane fiind salariati ai unor societati straine, filiale ale grupului L. din tari ca E..., M....., G.....

In drept, în legatura cu deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea si alte servicii efectuate pentru persoane care nu au calitatea de administratori sau de angajati ai S.C. X S.R.L. , în cauza sunt incidente prevederile art.

129 alin. (3) lit. b). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se arata:

(3) Se considera prestări de servicii cu plata:

[...]

*b) prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către o persoana impozabilă, în scopuri care nu au legătura cu activitatea sa economică, pentru uzul personal al angajaților săi sau **al altor persoane.***”

În legătura cu dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de cartele telefonice de la furnizorul “ R”, suportate de către S.C. X SRL și distribuite către persoane care nu aveau calitatea de administratori sau de angajați ai acesteia, fiind salariați ai unor societăți străine, se reține că sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare, unde este stipulat:

“ART. 128

*(4) Prelucrarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătura cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție **altor persoane** în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plata, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.*”

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, în condițiile în care societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de cazare și alte servicii respectiv cheltuielilor cu achiziția de cartele telefonice de la furnizorul “ R”, cheltuieli efectuate de către S.C. X SRL pentru persoane care nu au calitatea de administratori sau de angajați ai acesteia, aceste persoane fiind salariați ai unor societăți străine, filiale ale grupului L din țara ca E....., M.....și G....., se reține că, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli și au recalculat taxa pe valoarea adăugată datorată de societate rezultând, pentru lunile în care rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adăugată s-a efectuat cu control ulterior debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de iar pentru lunile în care rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adăugată s-a făcut cu control anticipat, organele de inspecție fiscală au respins de la rambursare suma totală de....., motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neintemeiată..

În legătura cu susținerile petentei din contestație și anume “ (...)este vădită eroarea inspectorilor fiscali care consideră angajarea cheltuielilor de cazare și a celor de telefonie de către Societate ca fiind efectuată în favoarea persoanelor fizice străine și nu în folosul activității sale.”se rețin următoarele:

- în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 2 lit. e). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare:

“ART. 21

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: (...)

e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;”

coroborate cu prevederile art. 145 alin. 3 si 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare unde se arata:

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul sa deducă:

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

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

(4) De asemenea, se acorda oricărei persoane impozabile, înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (3), dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:

a) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1);

b) operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi deductibilă, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țara.”

Fata de prevederile legale citate mai sus si în condițiile în care, în perioada ianuarie 2004 – noiembrie 2005, societatea petenta a înregistrat pierdere contabilă din activitatea desfășurată, se retine ca în mod eronat petenta a considerat ca aceste cheltuieli au fost efectuate cu scopul realizării de venituri, rezultând ca, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 3 si 4 din Legea nr. 571/2003, societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii.

De asemenea, referitor la afirmatiile petentei “ Societatea a achizitionat asemenea servicii de cazare si cartele telefonice pentru îndeplinirea obligatiilor sale contractuale asumate prin (...)inspectorii fiscali nu sunt abilitati sa impuna o modalitate de plata a pretului unui contract prin stabilirea faptului ca serviciile de telefonie pentru personalul strain trebuiau sa fie suportate de catre partenerul extern, acest lucru tinând de libertatea contractuala a partilor” se retine ca, în baza contractelor încheiate, societatea petenta se poate obliga sa suporte o serie de cheltuieli efectuate de alte persoane, dar aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal în situatia în care prevederile contractuale nu sunt conforme cu dispozitiile legislatiei fiscale care reglementeaza în domeniu.

Referitor la dobânzile, majorarile si penalitatile aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, se retine ca stabilirea de dobânzi, majorari si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara, contestatia va fi respinsa, rezulta ca si pentru capetele de cerere privind sumele reprezentand dobânzi si majorari, respectiv penalitati, calculate în sarcina petentei reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia urmeaza a fi respinsa.

2). Referitor la capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar aferenta unor achizitii efectuate în nume propriu dar în contul unor clienti externi, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, societatea petenta a achizitionat bunuri si servicii de la furnizori din tara pentru diversi parteneri externi iar pentru aceste cheltuieli, în general, nu a dedus taxa pe valoarea adaugata. Echipa de inspectie fiscala a constatat faptul ca, în cursul lunilor martie, aprilie, mai 2005 s-a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii pentru diversi parteneri externi si a stabilit în sarcina petentei un debit reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara, taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere în suma de, dobânzi si majorari în suma desi penalitati de întârziere în suma de

În anexa 12 la Raportul de inspectie fiscala “ Situatia privind TVA dedus de societate pentru diversi parteneri externi”, la nr. crt. 1 a fost înscrisa factura fiscala nr....., furnizor S.C. Y SRL iar la rubrica “ TVA dedus de societate” a fost înscrisa suma de n Pentru aceasta suma considerata ca fiind dedusa eronat, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de n , au calculat dobânzi în suma desi penalitati de întârziere în cuantum de

Din documentele depuse de petenta la dosarul cauzei precum si din cele înscrise de organele de inspectie fiscala în referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, s-a retinut ca suma de n RON reprezinta valoarea totala a facturii fiscale nr....., factura pentru care societatea petenta nu si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta, conform copiei de pe pagina corespunzatoare din jurnalul de cumparari depusa ca anexa la contestatie. De asemenea, cu factura fiscala nr....., furnizor S.C. Y SRL în suma totala de societatea petenta a achizitionat bunuri pentru activitatea proprie a societatii.

Fata de cele prezentate, în conditiile în care, pentru factura fiscala nr., organele de inspectie fiscala au stabilit în mod eronat taxa pe valoarea adaugata suplimentara, societatea petenta neexercitându-si dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestei facturii, pentru debitul în suma de n reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara contestatia urmeaza a fi admisa.

Referitor la dobânzile si penalitatile aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara, se retine ca stabilirea de dobânzi si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul în suma de n reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara, contestatia va fi admisa, rezulta ca si pentru capetele de cerere privind sumele reprezentand dobânzi respectiv penalitati, calculate în sarcina petentei reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia urmeaza a fi admisa.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în temeiul prevederilor art. 21 alin. 2 lit. e)., art. 128 alin. (4), art. 129 alin. (3) lit. b). si art. 145 alin. 3 si 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile art. 186 din Codul de procedura fiscala aprobat prin Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, se

D E C I D E

1. Respingerea contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, întocmita de catre organe de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Arad, pentru capatul de cerere privind suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobânzi si majorari, penalitati de întârziere aferente si taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, ca neîntemeiata.

2. Admiterea contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, întocmita de catre organe de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Arad, pentru capatul de cerere privind suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobânzi si penalitati de întâzriere aferente.