

## **DECIZIE nr. 33 / 16 / 27.01.2010**

I. Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. .../13.07.2005 referitoare la impozitul pe profit, TVA si accesoriile aferente in suma totala de .... lei.

Contestatoarea sustine ca este eronata constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la impozitul pe profit si TVA deoarece :

- impozitul pe profit in suma de... lei si accesoriile aferente in quantum de ... lei preluate in Raportul de inspectie fiscala nr. 4423/13.07.2005 a fost stabilit de catre comisarii Garzii Financiare care nu aveau competenta de a stabili impozite si taxe, asa cum prevede art. 1 al. 3 din Legea nr. 132/2004.

- diferenta de impozit pe profit de ....lei si accesoriile aferente in quantum de .... lei sunt nedatorate deoarece organul de inspectie fiscala a confundat notiunea de "cesiune de creanta" cu notiunea de "compensare" si pe de alta parte a incadrat in mod eronat fapta.

La decizia de impunere contestata se precizeaza ca actul normativ incalcat pentru perioada trim. I 2001 - trim. II 2002 este OG nr.70/1994 republicata, art. 4 alin.4 si alin.6 lit.r.

Relatia comerciala derulata cu SC ....SRL a avut la baza doua contracte de cesiune de creanta, iar inregistrarea in contabilitate s-a efectuat in baza facturilor fiscale ; prestatorul SC... SRL a fost verificat de organele de inspectie fiscala ....si nu s-au constatat deficiente.

Comisionul perceput de prestator are la baza contracte incheiate intre parti si facturi fiscale, este o cheltuiala a SC.... SRL, nu o cheltuiala in favoarea asociatilor, iar daca pentru SC.... SRL reprezinta un venit impozabil atunci si pentru beneficiar este o cheltuiala deductibila.

- diferenta de impozit pe profit in suma de.... lei si accesoriile aferente in quantum de .... lei nu este legal stabilita deoarece organul de inspectie fiscala nu era indreptatit sa devanseze termenul de plata cu al impozitului pe profit pe motiv ca nu este precizata data confirmarii situatiei de lucrari, ci data intocmirii acestora.

Pentru aceleasi motive contesta si suma de .... lei (ron) reprezentand TVA suplimentara de plata si accesoriile aferente in quantum de ..... lei (ron).

II. In raportul de inspectie fiscala nr. .../13.07.2005, care a stat la baza Deciziei de impunere nr..../13.07.2005 organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele :

- prin Nota de constatare nr. 201286TM /31.03.2005 comisarii Garzii Financiare au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei (ROL) rezultat ca urmare a neinregistrarii in contabilitate a veniturilor in suma de.... lei (ROL) realizate in trim. IV 2003 si nefacturate catre beneficiarul SC .... SRL....; de asemenea in perioada februarie - decembrie 2004 s-a diminuat baza impozabila cu suma de.... lei (ROL) reprezentand cheltuieli cu combustibilul si

intretinerea unui autoturism marca .... utilizat in scop personal de o fosta angajata a societatii.

- in perioada 2001 - 2002 SC.... SRL.... a inregistrat in contabilitate cheltuieli reprezentand "consultanta management financiar conform contract cesiune creante " in suma totala de.... lei (ROL) in baza a doua contracte incheiate cu SC.... SRL.....

SC.... SRL ....se obliga sa recupereze in schimbul unui comision creantele pe care SC.... SRL.... le avea de recuperat de la Regionala CF..... Din totalul creantelor, SC.... SRL.... se obliga sa retina si sa factureze un comision calculat procentual (fara a se preciza procentul din valoarea incasata), la valoarea creantei de recuperat, diferenta urmand a fi virata in contul SC..... SRL.

In vederea realizarii obiectivelor contractuale au fost initiate de catre Regionala CF..... in perioada 2001 - 2002 un numar de 10 operatiuni de compensare in valoare totala de..... lei (ROL), operatiuni reglementate de HG nr. 77/1999 si HG nr. 685/1999.

Din totalul sumei compensate in perioada 2001 - 2002, de.... lei (ROL) suma care reprezinta creante ale SC.... SRL asupra Regionalei CF..., suma de..... lei a fost incasata in numerar de la SC.... SRL ...., iar diferenta de.... lei (ROL) a fost facturata sub forma de comision.

SC.... SRL a emis facturi proforme de " consultanta financiara " si livrari de anvelope, iar SC..... SRL nu a inregistrat in contabilitate facturile proforme si in consecinta nu a inregistrat datorii si/sau creante fata de SC ... SRL .....

La baza compensarilor au stat contracte de compensare nedatate si nenumotate, documente care in temeiul art. 3 din HG nr. 804/1999 nu intrunesc calitatea de documente justificative in baza carora pot fi inregistrate in contabilitate operatiunile de compensare.

Deoarece aceste cheltuieli inregistrate in contabilitatea contribuabilului nu au la baza operatiuni reale, organul de inspectie fiscala a recalculat impozitul pe profit pe anul 2001 si 2002 si a stabilit o diferenta de impozit pe profit aferenta acestor operatiuni in suma de .... lei (ROL) adica... lei (RON) si accesorii in cuantum de .... lei(ROL), adica.... lei (RON).

Organul de inspectie fiscala a constatat ca SC.... SRL a intocmit situatii de lucrari pentru prestatiile efectuate tertilor, dar nu in toate situatiile a intocmit facturi fiscale la data la care prestatiile au fost efectuate si nici nu s-au inregistrat venituri din lucrari si servicii in curs de executie.

Astfel a fost denaturat profitul impozabil, respectiv impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, iar organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de .... lei (RON) si accesorii aferente in cuantum de ... lei (RON).

In perioada 2000 - 2004 SC.... pentru lucrarile efectuate catre diversi furnizori a intocmit situatii de lucrari pe care nu le-a facturat in toate cazurile la

termenele legale, situatiile de lucrari nefiind confirmate de catre beneficiari.

In temeiul pct. 11.7 din HG nr. 401/2000, art. 68 alin.(4) din HG nr. 598/2002 si pct. 59 alin. (2) din HG nr.44/2004, avand in vedere ca SC.... SRL nu a justificat data la care au fost acceptate de catre beneficiari situatiile de lucrari, organul de inspectie fiscala a apreciat ca societatea avea obligatia de a emite facturi fiscale la data consemnata in situatiile de lucrari si a stabilit TVA de plata suplimentara in suma de.... lei (RON) si accesorii aferente TVA in cuantum de .... lei (RON).

Perioada supusa verificarii privind impozitul pe profit este 01.12.2000 - 31.03.2005 si a TVA este 01.02.2001 - 30.04.2005.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 3057/27.01.2010 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 4423/13.07.2005 referitoare la impozitul pe profit, TVA si accesorii aferente in suma totala de .... lei.

Verificarea finalizata prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 13.07.2005 si prin Decizia de impunere nr. 4423/13.07.2005 a fost efectuata la sesizarea Garzii Financiare - Comisariatul Regional .... inregistrata la DGFP.... sub nr. 18700/08.04.2005.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in urma sesizarii a fost transmis Garzii Financiare - Comisariatul Regional.... in vederea completarii dosarului transmis DNA-Serviciului Teritorial ....., in vederea continuarii cercetarilor.

Prin decizia nr. 344/191/06.09.2005 s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei SC.... SRL pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Tribunalul.... prin Ordonanta pronuntata in data de 16.11.2007 in dosarul 2966/2006 a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului.... in calitate de administrator al SC.... SRL, iar prin rezolutia nr. 377/P/2009 a Parchetului de pe langa Tribunalul.... s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de numitul... sub aspectul infractiunii prevazute de art. 248 C.p. in temeiul art. 10 lit. d) C.p.

Avand in vedere rezolutia Tribunalului... in dosarul nr. Tribunalul .... prin Ordonanta pronuntata in data de 16.11.2007 in dosarul 2966/2006 a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului.... in calitate de administrator al SC.... SRL, iar prin rezolutia nr. 377/P/2009 Parchetului de pe langa Tribunalul.... s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de numitul... sub aspectul infractiunii prevazute de art. 248C.p. in temeiul art. 10 lit. d) C.p.organul de solutionare a contestatiilor a procedat la aplicarea art.214(3) din OG nr.92/2003, republicata care prevede ca :

*“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de*

*organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu”.*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca lipsa caracterului infractional al faptei invinutilor nu inlatura obligatiile fiscale stabilite de organul de inspectie fiscala in sarcina societatii ca urmare a operatiunilor economice realizate de aceasta ca persoana juridica.

Contestatoarea sustine ca este eronata constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la impozitul pe profit si TVA deoarece :

- impozitul pe profit in suma de.... lei si accesoriile aferente in quantum de... lei, stabilite de catre comisarii Garzii Financiare este nedatorat deoarece acestia nu aveau competenta de a stabili impozite si taxe, asa cum prevede art. 1 al. 3 din Legea nr. 132/2004.

- diferenta de impozit pe profit de.... lei si accesoriile aferente in quantum de .... lei sunt nedatorate deoarece organul de inspectie fiscala a confundat notiunea de "cesiune de creanta" cu notiunea de "compensare" si pe de alta parte a incadrat in mod eronat fapta.

- diferenta de impozit pe profit in suma de ....lei si accesoriile aferente in quantum de ....lei nu este legal stabilita deoarece organul de inspectie fiscala nu era indreptatit sa devanseze termenul de plata cu al impozitului pe profit pe motiv ca nu este precizata data confirmarii situatiei de lucrari, ci data intocmirii acestora.

Pentru aceleasi motive contesta si suma de.... lei (ron) reprezentand TVA suplimentara de plata si accesoriile aferente in quantum de.... lei (ron).

#### 1. Impozitul pe profit

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in trim. IV 2003 contribuabilul a efectuat lucrari pe care nu le-a facturat catre beneficiarul SC.... SRL in suma de.... lei (ROL); de asemenea in perioada februarie - decembrie 2004 s-a diminuat baza impozabila cu suma de..... lei (ROL) reprezentand cheltuieli cu combustibilul si intretinerea unui autoturism marca... utilizat in scop personal de o fosta angajata a societatii.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pentru lucrarile efectuate catre beneficiarul SC.... SRL contestatoarea nu a inregistrat veniturile aferente cheltuielilor cu prestatiile efectuate, iar cheltuielile cu combustibilul si intretinerea unui autoturism marca.... utilizat in scop personal nu justifica aceste costuri pentru realizarea veniturilor impozabile.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile legale in vigoare la data producerii operatiunilor eronate, astfel :

Art. 7 si art. 9 din Legea nr. 414/2002 reglementeaza modul de calcul al profitului impozabil :

#### ART. 7

*"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora,*

*dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile".*

#### ART. 9

*" (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile".*

In perioada 2001 - 2002 SC.... SRL .... a inregistrat in contabilitate cheltuieli reprezentand "consultanta management financiar conform contract cesiune creante " in suma totala de.... lei (ROL) in baza a doua contracte incheiate cu SC... SRL.....

SC... SRL... se obliga sa recupereze in schimbul unui comision creantele pe care SC ....SRL le avea de recuperat de la Regionala CF. Din totalul creantelor, SC.... SRL se obliga sa retina si sa factureze un comision calculat procentual (fara a se preciza procentul din valoarea incasata), la valoarea creantei de recuperat, diferenta urmand a fi virata in contul SC..... SRL.

Din totalul sumei compensate in perioada 2001 - 2002, de.... lei (ROL) suma care reprezinta creante ale SC.... SRL asupra Regionalei CF...., suma de.... lei (ROL) a fost incasata in numerar de la SC.... SRL ....., iar diferenta de.... lei (ROL) a fost facturata sub forma de comision.

SC.... SRL... a emis facturi proforme de " consultanta financiara " si livrari de anvelope, iar SC.... SRL nu a inregistrat in contabilitate facturile proforme si in consecinta nu a inregistrat datorii si/sau creante fata de SC.... SRL...

La baza compensarilor au stat contracte de compensare nedatate si nenumerotate, documente care in temeiul art. 3 din HG nr. 804/1999 nu intrunesc calitatea de documente justificative in baza carora pot fi inregistrate in contabilitate operatiunile de compensare.

*"Art. 3. - Incepand cu data de 1 noiembrie 1999, se interzice utilizarea altor documente de compensare in afara celor prevazute in regulamentul de compensare aprobat prin prezenta hotarare.*

*De la aceeasi data, pentru facturi cu valori mai mari de 100 milioane lei, compensarea datoriilor neplatite la termenele scadente se va realiza numai in conformitate cu prevederile regulamentului de compensare aprobat prin prezenta hotarare, iar pentru suma reprezentand contravaloarea facturilor mai mici de 100 milioane lei, inclusiv compensarea reciproca intre contribuabili, persoane juridice, se poate efectua si in afara cadrului institutional creat de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 77/1999, dar pe baza acelorasi formulare."*

Deoarece nu au fost respectate prevederile HG nr. 804/1999 referitoare la documentele care se utilizeaza in operatiunile de compensare, iar cheltuielile inregistrate in contabilitatea contribuabilului nu au la baza operatiuni reale, organul de inspectie fiscala a recalculat impozitul pe profit pe anul 2001 si

2002 si a stabilit o diferenta de impozit pe profit aferenta acestor operatiuni in suma de... lei (ROL) adica... lei (RON) si accesorii in cuantum de ... lei (ROL), adica... lei (RON).

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca speta este reglementata de art. 4 alin. 4 si 6 din OG nr. 70/1994 republicata, dupa cum urmeaza :

*"(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor.*

.....  
*(6) In intelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

.....  
*m) cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ".*

Ca urmare a celor prezentate, organul de solutionare a contestatiei concluzioneaza ca operatiunile inscrise in facturile proforma s-au dovedit a fi nereale, pentru ca in contabilitatea SC.... SRL nu s-au inregistrat intrari de anvelope, iar comisionul retinut de SC.... SRL .... nu reprezinta o cheltuiala deductibila, intrucat nu contribuie la realizarea de venituri, organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de... lei (RON).

Organul de inspectie fiscala a constatat ca SC.... SRL a intocmit situatii de lucrari pentru prestatiile efectuate tertilor, dar nu in toate situatiile a intocmit facturi fiscale la data la care prestatiile au fost efectuate si nici nu s-au inregistrat venituri din lucrari si servicii in curs de executie.

Astfel a fost denaturat profitul impozabil, respectiv impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, iar organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de ... lei (RON) si accesorii aferente in cuantum de... lei (RON).

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala legal a stabilit difefenta de impozit pe profit in suma de... lei (RON) si accesorii aferente in cuantum de... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

## 2. In ceea ce priveste TVA

Asa cum am precizat la cap. "Impozit pe profit" achizitiile de bunuri si servicii care nu au fost utilizate pentru nevoile firmei si nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, respectiv :

- TVA in suma de... lei (RON) stabilite ca urmare a verificarii efectuate de comisaraii Garzii Financiare,

- TVA in suma de... lei (RON) aferenta cheltuielilor de consultanta financiara, care s-au dovedit operatiuni nereale si care nu au la baza documente justificative reglementate de Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile

ulterioare.

In perioada 2000 - 2004 SC.... SRL pentru lucrarile efectuate catre diversi furnizori a intocmit situatii de lucrari pe care nu le-a facturat in toate cazurile la termenele legale, situatiile de lucrari nefiind confirmate de catre beneficiari.

In temeiul pct. 11.7 din HG nr. 401/2000, art. 68 alin.(4) din HG nr. 598/2002 si pct. 59 alin. (2) din HG nr. 44/2004, avand in vedere ca SC .... SRL nu a justificat data la care au fost acceptate de catre beneficiari situatiile de lucrari, organul de inspectie fiscala a apreciat ca societatea avea obligatia de a emite facturi fiscale la data consemnata in situatiile de lucrari.

*"11.7. Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile sunt obligati sa consemneze livrarile de bunuri si prestarile de servicii in facturi fiscale sau in documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997.*

.....  
*11.8. Pentru avansuri furnizorii de bunuri si prestatorii de servicii sunt obligati sa emita facturi fiscale in termen de 3 zile de la data incasarii sumelor. Se excepteaza contribuabilii care realizeaza operatiunile prevazute la pct. 7.9 lit. c) 1-4 si la pct. 7.11, precum si la art. 12 alin. 3 din ordonanta de urgenta".*

ART. 68

*"(4) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt lucrarile de constructii-montaj, facturarea se face la data confirmarii situatiilor de lucrari de catre beneficiarii acestora. In situatia in care se incaseaza avansuri, se aplica si prevederile alin. (5)".*

Incepand cu anul 2004, odata cu intrarea in vigoare a Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, si a normelor de aplicare a acestei legi, prestarea efectiva a serviciilor este reglementata de pct.48, Titlul IV din HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

*"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

*- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare".*

Coroborand prevederile legale de mai sus cu art. 134<sup>1</sup> si art.134<sup>2</sup> si art. 145 (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca:

ART. 134<sup>1</sup>

*"(4) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de*

*lucrari sau, dupa caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar".*

ART. 134<sup>2</sup>

*"(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator".* rezulta ca exigibilitatea taxei intervine la data consemnata in situatiile de lucrari.

In concluzie, pentru achizitiile de bunuri care nu au fost destinate operatiunilor taxabile ale contribuabilului organul de inspectie fiscala nu a admis la deducere TVA, respectiv a colectat TVA pentru prestarile de servicii care nu au fost facturate in termenul legal; a rezultat astfel taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de .... lei.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal TVA de plata suplimentara in suma de.... lei (RON) si accesorii aferente TVA in cuantum de.... lei (RON), motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Cu privire la majorarile de intarziere (accesorii) in suma totala de... lei (RON) aferente impozitului pe profit si TVA stabilite suplimentar, in temeiul art. 31 din OUG nr. 17/2000, art. 33 din Legea nr. 345/2002, a OG nr. 26/2001, OG nr. 61/2002, preluate si de art. 119 si 120 din OG. nr.92/2003 republicata modificata si completata care prevede ca :

ART.119

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".*

ART. 120

*"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".*

In ceea ce priveste accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC... SRL nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma totala de.... lei (RON).

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OG nr. 70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, Legii nr.414/2002, HG nr. 401/2000, HG nr. 598/2002, Legii nr.571/2003 modificata si completata, HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se



**DECIDE :**

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. ..../13.07.2005, pentru suma totala de.... lei (RON) reprezentand impozit pe profit, TVA si acesoriile aferente.