

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2007

privind solutionarea contestatiei depusa de
Societatea X inregistrata la Ministerul Finantelor Publice -
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr.*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului * prin adresa nr.*, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.* asupra contestatiei formulata de Societatea X.

Societatea X contesta Decizia de impunere nr.* emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.* incheiat de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice a judetului * privind suma de * lei reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr.*, respectiv *, potrivit confirmarii de primire aflata in copie la dosarul cauzei, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind [Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia generala a finantelor publice * in data de *, asa cum rezulta din stampila aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiei, aflata la dosar.](#)

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) litera c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de Societatea X.

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea aduce urmatoarele argumente:

Referitor la pct. 1.1 din contestatie privind impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de * lei aferent veniturilor realizate de Societatea X in * in perioada * si majorarile de intarziere in suma de * lei, contestatoarea arata ca organele de inspectie fiscala nu au tinut seama de prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri asupra veniturilor, conventie existenta intre statul roman si statul german inca din anul *.

Astfel, contestatoarea invoca dispozitiile art.19 alin.1), art.5 alin.2) lit.g) si art.7 alin.2) din Conventie aratand ca pentru perioada respectiva a beneficiat de un sediu stabil in *, precum si dispozitiile art.18 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si pct.18.1, pct.18.2 paragraful 3 din Hotararea Guvernului nr.859/2002, sustinand ca Societatea X a prezentat documentul care atesta plata unei sumei de * euro reprezentand impozitul retinut la sursa in * de catre beneficiarul lucrarilor executate, * in data de *.

Prin urmare, contestatoarea apreciaza ca organul fiscal roman nu are competenta teritoriala in privinta obligatiilor fiscale aferente activitatilor realizate de o persoana juridica romana cu un sediu stabil in *.

Privitor la cheltuielile cu diurna, cazarea si transportul asociatului unic al Societatii X, contestatoarea motiveaza ca singurul in masura sa judece regimul deductibilitatii este organul fiscal *, invocand in acest sens art.7 alin.3 din Conventia privind evitarea dublei impuneri, incheiata intre Romania si *.

Contestatoarea arata ca organele de inspectie fiscala au inclus in quantumul total al veniturilor si suma de * euro neachitata de catre beneficiarul *, marind nejustificat baza impozabila aferenta impozitului pe profit, cu toate ca situatia de fapt retinuta prin procesul verbal de control incheiat la data de * ramasese neschimbata.

Referitor la pct.1.2 din contestatie, Societatea X contesta impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de * lei si majorarile de intarziere in suma de * lei aducand urmatoarele argumente:

- La stabilirea bazei suplimentare de impunere organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere dispozitiile art.7 alin.2 din Legea nr.189/2001 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru completarea si modificarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

- Dispozitiile art.7 alin.2 din Legea nr.189/2001 nu fac distinctie intre activele amortizabile si cele neamortizabile.

- Decizia nr.3/2002 invocata de organele de inspectie fiscala stabileste o asemenea diferenta excluzand in mod nejustificat activele neamortizabile din campul de aplicare al actului normativ citat,

- Deciziile emise de Ministerul Finantelor Publice in aplicarea unei legi au un caracter interpretativ, nefiind in masura a completa ori a contraveni normei edictate de legiuitor.

- Art.7 alin.2 din Legea nr.189/2001 face referire expresa la impozitul aferent profitului realizat dupa 1 ianuarie 2001 in timp ce decizia nr.3/2002 raporteaza aplicarea legii la data de achizitie a activului, fapt care completeaza in mod evident si nelegal vointa legiuitorului.

Contestatoarea mai arata ca achizitia terenului situat in *, iar a imobilului situat in * a avut loc pe *.

Referitor la pct 1.3 din contestatie, Societatea X contesta impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de * lei si majorarile de intarziere in suma de * lei, urmare neacordarii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu serviciile de consultanta si asistenta, inregistrate in contabilitate in baza facturilor emise de catre *.

In ceea ce priveste inexistentia prestatii, contestatoarea arata ca organele de inspectie fiscala aduc drept argumente legatura de rudenie intre administratorii celor doua firme, incadrarea contractului societatii * in categoria societatilor platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor ori fac referire la un alt contract incheiat de societatea X cu o alta societate, avand un obiect asemanator cu cel analizat, apreciind ca toate aceste fapte nu au relevanta in speta.

Contestatoarea motiveaza ca existenta unui contract scris, intocmit conform cerintelor prevazute la pct.9.14 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.859/2002 este de netagaduit, iar imprejurarea ca acesta desi are prevazuta o valoare totala a prestatiei nu cuprinde defalcat tarifele percepute nu poate constitui o premisa necesara si suficienta pentru retinerea concluziei inexistentiei prestatii.

Privitor la imprejurarea ca documentele justificative prezentate de contribuabil pentru probarea existentei prestatiei nu coincid cu cele enumerate la pct.9.14 din normele metodologice mentionate mai sus, contestatoarea sustine ca aceasta este lipsita de interes atata vreme cat enumerarea respectiva nu este una limitativa ci are doar caracter exemplificativ, asa cum rezulta din formularea textului invocat: "... sau orice ale materiale corespunzatoare".

Prin urmare, Societatea X considera ca actul aditional incheiat la * are valoare de constatare a efectuarii prestatii.

Referitor la pct.1.4 din contestatie, Societatea X contesta impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de * lei si majorarile de intarziere in suma de * lei, datorita neacordarii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu amortizarea si intretinerea unor mijloace fixe, respectiv a motocicletelor *, a mototriciclului marca *, a televizorului TV * si a *, receiver si boxe, aratand ca au fost utilizate in folosul operatiunilor economice realizate de contribuabil si in mod corect aceste cheltuieli au fost considerate de societate cheltuieli deductibile.

Contestatoarea sustine ca motocicletele sau mototriciclurile ar trebui sa se supuna aceluiasi regim al deductibilitatii amortizarii ca cel privind cheltuielile aferente achizitionarii si intretinerii unor autoturisme. intrucat legiuitorul nu intelege sa faca distinctie intre mijloacele de transport cu patru, doua ori trei roti in privinta regimului deductibilitatii aplicabil.

In acest sens, Societatea X invoca art.11 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si art.2 din Legea nr.15/1994 republicata.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de * lei si majorarile de intarziere in suma de * lei, datorita neacordarii deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de catre Societatea y reprezentand contravaloarea serviciilor de consultanta si asistenta, contestatoarea sustine ca in speta contractul incheiat cu Societatea y este asimilabil dispozitiei de livrare evocate de prevederile Hotararii Guvernului nr.831/1997.

Contestatoarea arata ca bugetul de stat nu a suferit niciun prejudiciu intrucat taxa pe valoarea adaugata in valoare de * lei a fost efectiv virata de Societatea y fiind in acelasi timp dedusa din baza de calcul a impozitului pe profit pentru Societatea X.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de * lei si majorarile de intarziere in suma de * lei, contestatoarea arata ca motivele de fapt se regasesc la pct.1.4 din contestatie privind impozitul pe profit stabilit suplimentar.

Fata de cele aratate, contestatoarea solicita admiterea contestatiei pentru suma totala de * lei reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.* care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.*, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale privind impozitul pe profit a fost *.

1) Referitor la veniturile obtinute in * de catre Societatea X asupra carora organele fiscale au fost informate prin adresa nr.* emisa de catre Directia generala de legislatie si impozite directe din cadrul Ministerului Finantelor Publice

In perioada * Societatea X a realizat venituri in * din lucrari de constructii - montaj tamplarie metalica executate pentru * in valoare totala de * euro.

Societatea X nu a inregistrat in evidenta contabila operatiunile economice realizate in *, fiind incalcate prevederile art.11 din Legea contabilitatii nr.92/1991, republicata si art.1 alin.1 lit.a) si art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

In conformitate cu dispozitiile pct.9.9 lit.b din Hotararea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si art.9 alin.7) lit.h din Legea nr.414/2002 privind impozitul pr profit, organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli cu diurna, cazarea si transportul asociatului unic * in suma de * euro care nu intra in sfera cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil din * aferent anilor *.

Efectul fiscal al neinregistrarii operatiunilor economice realizate in * consta in diminuarea profitului impozabil al societatii cu suma de * lei, dupa cum urmeaza:

- anul 2002 cu suma de * lei;
- anul 2003 cu suma de * lei;
- anul 2004 cu suma de * lei.

2). Referitor la aplicarea scutirii la impozitul pe profit prevazuta la art.21 indice 2 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, cu modificarile si completarile ulterioare

La calculul impozitului pe profit aferent exercitiului financiar 2001, societatea a aplicat scutirea pentru cota-parte din profitul brut reinvestit in terenul situat in * in valoare de * lei si imobilul situat in * in valoare de * lei, fara a indeplini conditiile prevazute la alin.(1) si alin.(3) ale art.21 indice 2 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, astfel cum a fost modificat prin Legea nr.415/2001.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca terenul respectiv nu reprezinta un activ amortizabil conform Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active cororale si necorporale, asa cum prevede alin.(1) al art.21 indice 2 din Legea

nr.133/1999, modificat prin Legea nr.415/2001 si pct.III al Anexei nr.1 la Decizia nr.3/2002 a Ministerului Finantelor Publice.

Efectul fiscal al deficientei constatate mai sus consta in diminuarea profitului impozabil aferent exercitiului financiar 2001 cu suma de * lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de * lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru a beneficia de scutirea la impozitul pe profit aferent anului 2001 Societatea X avea obligatia de a pastra in patrimoniu cladirea situata in * o perioada de cel putin 25 ani, jumătate din durata normala de functionare conform Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.964/1998 pentru aprobarea clasificatiei si a duratelor normale de functionare a mijloacelor fixe si potrivit dispozitiilor alin.(3) al art.21 indice 2 din Legea nr.133/1999, modificat prin Legea nr.415/2001.

Aceasta cladire a fost achizitionata in baza facturii fiscale nr.* nedatata, emisa de catre Societatea Z, societate la care d-nul * detine 76% din capitalul social, la pretul de * lei fara TVA, fiind inregistrata in contabilitate cu notele contabile nr.* din data de *

In data de *, Societatea X a vandut cladirea respectiva catre * in baza facturii fiscale nr.*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in momentul vanzarii societatea nu a recalculat si varsat la bugetul de stat impozitul pe profit aferent anului 2001 fiind incalcate prevederile alin.(3) al art.21 indice 2 din Legea nr.133/1999, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, in conformitate cu pct.1 alin.6 din Anexa nr.1 la Decizia nr.3/2002, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru anul 2001 la calculul reducerii impozitului pe profit se ia in considerare profitul realizat dupa data de 1 ianuarie 2001 si investit in active corporale si necorporale achizitionate dupa data de 19 aprilie 2001.

Efectul fiscal consta in diminuarea profitului impozabil aferent exercitiului financiar 2001 cu suma de * lei si implicit a impozitului pe profit datorat cu suma de * lei.

3) Referitor la serviciile de consultanta si asistenta facturate in luna * de catre Societatea Y

Organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X a inregistrat in contul * facturile fiscale * in quantum total de * lei emise in luna * de catre Societatea Y reprezentand servicii de consultanta si asistenta.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala de a face dovada efectuării serviciilor de consultanta si asistenta, Societatea X a prezentat contractul de consultanta nr.* incheiat cu Societatea Y.

In conformitate cu prevederile pct.9.14 din Hotararea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit s-a constatat ca documentul prezentat de Societatea X respectiv contractul de consultanta nu cuprinde date referitoare la tarifele percepute, iar defalcarea cheltuielilor nu s-a realizat pe intreaga durata de desfasurare a contractului *.

Valoarea totala a contractului a fost facturata de catre Societatea Y in luna * si nu lunar asa cum era prevazut la pct.2.2 din contractul de consultanta incheiat intre cele doua parti, Societatea X inregistrand contravaloarea serviciilor facturate in rulajul lunii * al contului 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti".

De asemenea, s-a constatat ca Societatea X a prezentat organelor de inspectie fiscala o serie de documente specifice sistemului de certificare a calitatii ISO 9001:2001 care nu contin elemente care sa ateste faptul ca au fost intocmite de catre Societatea Y, respectiv denumirea societatii, semnatura, stampila, iar la rubricile: elaborator, intocmit, verificat si avizat figureaza numele salariatilor /administratorului Societatea X si functiile detinute in aceasta unitate.

In baza contractului de prestari servicii tehnice nr.*, Societatea R, agreata MLPTL prin Certificatul nr.* se obliga fata de Societatea X la elaborarea documentelor necesare pentru functionarea sistemului de management al calitatii in activitatea desfasurata de beneficiar. Valoarea totala a contractului cu Societatea R a fost in suma de * USD.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca obiectul contractului de consultanta nr.* incheiat cu Societatea Y, in data de * il reprezenta "servicii de consultanta in vederea Certificarii Sistemului de Management al Calitatii in conformitate cu SR EN ISO 9001:2001 pentru constructii", iar la data incheierii contractului * Societatea X obtinuse deja certificarea sistemului de management al calitatii conform SR EN ISO 9001:2001 .

Astfel, la data de * Societatea X a obtinut Certificatul nr.* emis de Societatea T, urmare documentatiei efectuate de catre Societatea R in baza contractului de prestari servicii tehnice nr.*.

La verificarea incrucisata a Societatii Y prin procesul verbal nr.* organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- Administratorul Societatii Y nu a putut prezenta niciun document care sa ateste prestarea serviciilor de consultanta si

asistenta, declarand ca societatea nu a intocmit rapoarte de lucru sau situatii de lucrari pentru serviciile facturate catre Societatea X ci doar un proces verbal de receptie care nu putut fi prezentat la cererea organelor de inspectie.

- Administratorul Societatii Y a declarat: "conform conventiei partilor, eventualele rapoarte de lucru sau situatii de lucrari nu erau necesare dar nici relevante".

- Asociatul unic si administratorul Societatii Y este salariat al Societatea X si este fiul d-nului *, asociat unic si administrator al Societatii X.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile inregistrate in luna * de catre Societatea X in suma de * lei reprezinta cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2003 deoarece societatea nu a putut justifica cu documente prevazute de lege ca serviciile de consultanta si asistenta au fost efectiv prestate.

Efectul fiscal a fost diminuarea profitului impozabil aferent exercitiului financiar 2003 cu suma de * lei si implicit a impozitului pe profit datorat cu suma de * lei.

4) Referitor la tratamentul fiscal al unor cheltuieli care nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile

Organele de inspectie fiscala au constatat ca sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea in suma totala de * lei aferenta unor mijloace fixe, respectiv barca cu motor *, motocicleta * mototriciclu marca * etc. deoarece nu au fost utilizate in folosul realizarii de venituri impozabile.

In baza contractului de leasing financiar nr.* incheiat cu * societatea a achizitionat o motocicleta *, considerand deductibile cheltuielile aferente leasingului (dobanda, asigurare, diferente curs) in suma totala de * lei.

De asemenea, societatea a inregistrat cheltuieli cu intretinerea si reparatiile motocicletei * in valoare de * lei.

Prin urmare, s-a constatat ca societatea a incalcat prevederile art.4 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de * lei, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei majorari de intarziere in suma de * lei in conformitate cu

prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata, Hotararii Guvernului nr.564/2000, Hotararii Guvernului nr.1043/2001, Hotararii Guvernului nr.874/2002, Hotararii Guvernului nr.1513/2003, Hotararii Guvernului nr.67/2004, Hotararii Guvernului nr.784/2005, Legii nr.210/2005 si ale art.115, art.116 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

5) Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta facturate in luna * de catre Societatea Y

Avand in vedere cele constatate cu privire la capitolul impozit pe profit si in baza dispozitiilor art.22 alin.5 lit.a, art.24 alin.(1), lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.62 alin.1 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002, Hotararii Guvernului nr.831/1997 si pct.2.3, pct.2.4 din Anexa nr.1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de * lei, deoarece facturile fiscale emise de catre Societatea Y in luna * nu au fost intocmite pe baza documentelor justificative care atesta prestarea efectiva a serviciilor de consultanta si asistenta.

6) Referitor la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile

In baza contractului de leasing financiar nr.* incheiat cu *, Societatea X a achizitionat o motocicletă * care nu a avut ca destinatie utilizarea in folosul operatiunilor taxabile.

Prin urmare, Societatea X a dedus in perioada * taxa pe valoarea adaugata in cuantum de * lei fiind incalcate prevederile art.18 alin.1 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata in cuantum de * lei aferenta cheltuielilor cu reparatiile motocicletei *, precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de * aferenta unor achizitii de bunuri care nu au avut ca destinatie

utilizarea in folosul operatiunilor taxabile, fiind incalcate dispozitiile art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de * lei au fost calculate in sarcina contestatoarei majorarile de intarziere in suma de * lei .

In baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr.* a fost emisa decizia de impunere nr.* prin care s-au stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de * lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente acestora.

Prin adresa nr.*, existente la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice * a sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria * si a inaintat plangere penala impreuna cu un exemplar din procesul verbal nr.* ale carui constatari se regasesc in raportul de inspectie fiscala nr.* in conformitate cu prevederile art.106 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, apreciind ca faptele in cauza ar putea intruni elementele constitutive ale infractiunilor prevazute la art.9 alin.(1) lit.b), lit.c din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma de * lei reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fondul contestatiei in conditiile in care procesul verbal nr.* ale carui constatari se regasesc in raportul de inspectie fiscala nr.* care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.* a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria *, asa cum reiese din adresa nr.* emisa de Directia generala a finantelor publice *.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.* in baza caruia a fost emisa decizia de impunere nr.* s-a constatat ca Societatea X nu a inregistrat in evidenta contabila operatiunile economice realizate in

*, precum si inregistrarea unor cheltuieli reprezentand servicii de consultanta si asistenta in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" emise in luna * de Societatea Y conform facturilor fiscale * in valoare de * lei, fara a face dovada efectuarii acestora.

Astfel, in timpul inspectiei fiscale Societatea X a prezentat organelor de inspectie fiscala contractul de consultanta nr.* incheiat cu Societatea Y care nu cuprinde date referitoare la tarifele percepute, iar defalcarea cheltuielilor nu s-a realizat pe intreaga durata de desfasurare a contractului *, valoarea totala a contractului a fost facturata de catre Societatea Y in luna * si nu lunar, asa cum era prevazut la pct.2.2 din contractul de consultanta.

De asemenea, Societatea X a prezentat organelor de inspectie fiscala o serie de documente specifice sistemului de certificare a calitatii ISO 9001:2001 care nu contin elemente care sa ateste faptul ca au fost intocmite de catre Societatea Y, respectiv denumirea societatii, semnatura, stampila, iar la rubricile: elaborator, intocmit, verificat si avizat figureaza numele salariatilor /administratorului Societatea X si functiile detinute in aceasta unitate.

La verificarea incrucisata a Societatea Y, organele de inspectie fiscala au constatat ca administratorul acestuia nu a putut prezenta niciun document care sa ateste prestarea serviciilor de consultanta si asistenta, declarand ca societatea nu a intocmit rapoarte de lucru sau situatii de lucrari pentru serviciile facturate catre Societatea X ci doar un proces verbal de receptie care nu putut fi prezentat la cererea organelor de inspectie.

In consecinta, fata de aspectele constatate prin Decizia de impunere nr.* s-au stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare in suma de * lei constand in impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente acestora.

Prin adresa nr.*, existenta la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice * a sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria * si a inaintat plangere penala impreuna cu un exemplar din procesul verbal nr.* ale carui constatari se regasesc in raportul de inspectie fiscala nr.* in conformitate cu prevederile art.106 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, apreciind ca faptele in cauza ar putea intruni elementele constitutive ale infractiunilor prevazute la art.9 alin.(1) lit.b), lit.c din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

In drept, art.184 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa”.

Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare prin Decizia de impunere nr.* in suma de * lei si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite de reprezentantii societatii exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei.

Aceasta interdependentă consta in faptul ca obligatiile fiscale suplimentare au fost stabilite pe considerentul ca Societatea X nu a inregistrat in evidenta contabila operatiunile economice realizate in *, a inregistrat cheltuieli cu serviciile de consultanta si asistenta si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora in baza facturilor fiscale emise de Societatea Y, fara sa faca dovada prestarii efective a serviciilor respective, aspecte asupra realitatii carora urmeaza sa se pronunte organele de cercetare penala, la care au fost inaintate actele intocmite de organele de inspectie fiscala.

In consecinta, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Luand in considerare situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa pentru suma totala de * lei reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In functie de solutia pronuntata cu caracter definitiv pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata in conditiile legii, in temeiul art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza : *“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

2. Referitor la capetele de cerere privind impozitul pe profit in suma de * lei reprezentand 50% scutire pentru cota parte reinvestita in active corporale si majorarile de intarziere in suma de * lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate

beneficia la calculul impozitului pe profit aferent anului 2001 de facilitatile prevazute la art.21 indice 2, alin.1), alin.3) din Legea nr.133/1999, astfel cum a fost modificata prin Legea nr.415/2001 constand in scutire corespunzatoare cotei parti reinvestita in conditiile in care terenul achizitionat nu este mijloc fix amortizabil iar imobilul din *a fost instrainat dupa * ani.

In fapt, din actele existente la dosar se retine ca societatea a achizitionat in anul * in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.* un teren situat in * in valoare de * lei de la persoana fizica * si in baza facturii fiscale nr.*, nedatata emisa de Societatea Z, o cladire industriala situata in * in valoare de * lei.

Totodata, se retine ca societatea a calculat pentru exercitiul financiar 2001 reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru cota parte reinvestita in active corporale in conformitate cu prevederile art.21 indice 2 alin.1), alin.3) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, astfel cum a fost modificata prin Legea nr.415/2001.

De asemenea, se mai retine ca la data de *, Societatea X a instrainat imobilul achizitionat in anul 2001 catre * in baza facturii fiscale nr.*, fara a avea in vedere dispozitiile art.21 indice 2 alin.3) din Legea nr.133/1999, astfel cum a fost modificata prin Legea nr.415/2001. .

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art.21 ^ 2 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, astfel cum a fost modificata prin Legea nr.415/2001, unde se precizeaza:

*“(1) Profitul brut utilizat în anul fiscal curent de catre întreprinderile mici si mijlocii pentru investitii în **active corporale** si necorporale **amortizabile, definite potrivit Legii nr. 15/1994** privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat, nu se impoziteaza. Aceasta facilitate se calculeaza lunar, iar sumele reinvestite se repartizeaza ca surse proprii de finantare [...]*

***(3) Investitiile realizate potrivit prezentului articol vor ramâne în patrimoniul întreprinderilor mici si mijlocii cel puțin o perioada egala cu jumătate din durata de functionare a acestora. În caz contrar impozitul se recalculeaza pentru perioada în care întreprinderea a beneficiat de prevederile alin. (1) si se varsa la bugetul de stat, împreuna cu majorarile de întârziere aferente” coroborat cu** pct 24, pct.28 din Hotararea Guvernului nr.244/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.133/1999, care prevede:*

24. *“Profitul brut reinvestit reprezinta sumele utilizate pentru efectuarea de investitii în active corporale si necorporale, aferente obiectului de activitate, de natura celor reglementate prin Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale sau necorporale, republicata, cu modificarile ulterioare, exclusiv cele care au alte surse de finantare decât profitul brut, cum sunt credite, împrumuturi nerambursabile sau civile [...]*

28. *Investitiile pentru care s-a acordat scutire de impozit pe profit vor ramâne în patrimoniul cel puțin o perioada egala cu jumătate din durata de functionare a acestor”, iar potrivit pct.III din Decizia nr.3/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata emisa de Ministerul Finantelor Publice unde se stipuleaza: “Facilitatile fiscale referitoare la reducerea sau la scutirea de impozit pe profit sunt aplicabile numai activelor amortizabile [...]”.*

In cauza sunt incidente si dispozitiile art.5 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, unde se mentioneaza: **“Sunt considerate active corporale, dar nu se supun amortizarii: mijloacele fixe aflate în proprietatea publica, lacurile, baltile, iazurile, care nu sunt rezultatul unei investitii, precum si terenurile, inclusiv cele împadurite”.**

In temeiul actelor normative susmentionate se retine ca pot beneficia de aceste facilitati numai mijloacele fixe amortizabile si care trebuie sa ramâna în patrimoniul cel puțin o perioada egala cu jumătate din durata de functionare a acestora.

Astfel, se retine ca terenul nu este un mijloc fix amortizabil in conformitate cu prevederile art.5 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, iar imobilul a fost instrainat dupa 5 ani, nefiind tinut in patrimoniul o perioada de cel puțin 25 ani din durata normala de functionare potrivit Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.964/1998 pentru aprobarea clasificatiei si a duratelor normale de functionare a mijloacelor fixe si conform dispozitiilor alin.(3) al art.21 indice 2 din Legea nr.133/1999, modificat prin Legea nr.415/2001.

In consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X nu poate beneficia de facilitatile prevazute de art.21 ^ 2 alin.(1), alin.(3) din Legea nr.133/1999 privind stimularea întreprinzatorilor privati pentru înfiintarea si dezvoltarea întreprinderilor mici si mijlocii, astfel cum a fost modificata prin Legea nr.415/2001 si au stabilit ca aceasta datoreaza bugetului de stat diferenta de impozit pe profit in suma de * lei reprezentand 50% scutire pentru cota parte reinvestita in active corporale.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei ca "organul de inspectie fiscala nu a avut in vedere art.7 alin.2 din Legea nr.189/2001, iar Decizia nr.3/2002 a Ministerului Finantelor Publice adauga la textul de lege, aceasta nu are relevanta si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila intrucat aceasta decizie a fost emisa de Ministerul Finantelor Publice tocmai pentru a explicita aplicarea unor prevederi privind impozitul pe profit.

In consecinta, fata de cele retinute urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

Referitor la majorarile de intarziere in suma de * lei aferente impozitului pe profit se retine ca acestea reprezinta masuri accesorii in raport cu debitul. Deci conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, masurile accesorii urmeaza principalul.

In consecinta, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de * lei, contestatoarea datoreaza bugetului general consolidat al statului si majorarile de intarziere aferente in suma de * lei, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la capetele de cerere privind impozitul pe profit in suma de * lei si majorarile de intarziere in suma de * lei aferente impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile privind dobanda leasing, amortizarea, intretinerea si reparatiile unor mijloace fixe sunt deductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care nu se face dovada ca acestea au fost utilizate in vederea obtinerii de venituri impozabile.

In fapt, in perioada * societatea a inregistrat si a considerat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea in suma de * lei, cheltuielile aferente leasingului in suma de * lei si cheltuielile cu intretinerea si reparatiile unor mijloace fixe, respectiv barca cu motor *, motocicleta *, mototriciclu marca *, TV * pentru care nu a prezentat documente care sa probeze faptul ca aceste mijloace fixe au fost utilizate in desfasurarea obiectului de activitate in vederea realizarii de venituri impozabile.

In drept, pentru perioada 2001 - 2003 sunt aplicabile dispozitiile art.4 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare. Când o cheltuiala este aferenta mai multor activitati, ea se repartizeaza pe activitatile respective", coroborat cu art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002, care stipuleaza:

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între 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”, iar pentru perioada 2004 -2005 si ale art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 in vigoare din 01.01.2004 cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

Din textele de lege sus invocate se retine ca principiu general ca orice cheltuiala pentru a fi incadrata in categoria cheltuielilor deductibile fiscal, trebuie sa fi fost efectuata in scopul realizarii de venituri.

In aceste conditii, pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu asigurarile, dobanzi leasing, cu amortizarea, intretinerea si reparatiile unor mijloace fixe, respectiv barca cu motor *, motocicleta *, motocicleta *, TV *, DVD *, ar fi trebuit sa isi gaseasca corespondent in veniturile inregistrate de societate.

Faptul ca mijloacele fixe in cauza au fost utilizate strict in vederea obtinerii de venituri impozabile nu poate fi probat decat cu documente care sa ateste ca barca cu motor *, motocicleta *, mototriciclu marca *, TV *, DVD * au deservit activitatea pentru care Societatea X este autorizata, respectiv ca au fost utilizate efectiv fie in transporturile rutiere de marfuri, sau in alte activitati aducatoare de venituri impozabile.

In consecinta, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate la calculul profitului impozabil aferent perioadei * pentru cheltuielile aferente acestor mijloace fixe si au stabilit in sarcina contestatoarei impozit pe profit in suma de * lei, intrucat contestatoarea nu face dovada ca au fost efectuate in interesul societatii pentru realizarea de venituri impozabile.

In ceea ce priveste invocarea art.11 din Legea nr.414/2002 si art.2 din Legea nr.15/1994, republicata nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei deoarece asa cum s-a aratat mai sus contestatoarea nu depune la dosarul cauzei documente care sa confirme faptul ca cheltuielile facute cu achizitionarea, intretinerea si repararea mijloacelor fixe sunt aferente obtinerii de venituri pentru societate, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accessorul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările de întârziere în suma de * lei aferente acestui impozit.

4. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de * și majorările de întârziere în suma de * lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri în condițiile în care societatea nu face dovada cu documente că acestea au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

În fapt, se reține că în perioada supusă inspecției fiscale * societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării și întreținerii unor mijloace fixe, menționate la pct.3 din prezenta decizie privind impozitul pe profit care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

În drept, pentru perioada 2001 - 31.05.2002 cauza își găsește soluționare în prevederile art.18 alin.1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată unde se precizează:

“Contribuabilii înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei conform art. 17 [...], iar art.19 din același act normativ prevede:

***b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia**”, coroborat cu art.22 alin.4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată care stipulează, în vigoare pentru perioada 01.06.2002 -31.12.2003:*

“Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

*a) **operațiuni taxabile**; [...]* *art.24 alin.(2) din același act normativ care menționează:*

“Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

***a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile**; [...]*” și art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2004, care precizează: “Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile [...]”.

Din economia actelor normative susmenționate și având în vedere actele existente la dosar se reține că în mod legal organele de

inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de * lei aferenta achizitionarii si intretinerii unor mijloace fixe intrucat asa cum s-a aratat la capitolul privind impozitul pe profit societatea nu probeaza ca acestea au fost utilizate in folosul societatii pentru realizarea de operatiuni impozabile, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere.

Referitor la majorarile de intarziere in suma de * lei aferente taxei pe valoarea adaugata se retine ca acestea reprezinta masuri accesorii in raport cu debitul. Deci conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, masurile accesorii urmeaza principalul.

In consecinta, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de * lei, contestatoarea datoreaza bugetului general consolidat al statului si majorarile de intarziere aferente in suma de * lei, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.4 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art.18 alin.1, art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, [art.22 alin.4](#)), [art.24 alin.2](#)) din [Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata](#), art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.184 alin.(1) lit.a) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu art.186 alin.(1), alin.(4) din acelasi act normativ, se

DECIDE

1 Suspendarea solutionarii contestatiei formulate de Societatea X pentru suma totala de * lei reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea acesta sa fie inaintat organului competent, pentru solutionarea cauzei in functie de solutia pronuntata.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea X pentru suma de * lei reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

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