

DECIZIA NR.98 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de **SC XSRL**, cu sediul în Deva, str...., nr...., județul Hunedoara, privind constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de control financiar fiscal, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.... referitoare la suma de **...lei** reprezentând:

- **... lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **... lei** - dobânzi aferente;
- **... lei** - penalități aferente;
- **... lei** - TVA stabilită suplimentar;
- **... lei** - dobânzi aferente;
- **... lei** - penalități aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.177 (respectiv art.207) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Prin Decizia nr.... din ...2006 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, s-a decis suspendarea soluționării cauzei **SC“X”SRL Deva**, urmând ca Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara să se investească cu soluționarea pe latura civilă a cauzei în funcție de rezolvarea laturii penale.

Prin adresa agentului economic, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara sub nr.....2007, **SC X SRL Deva** își retrage contestația înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara sub nr.../.2006 formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2006.

Prin Decizia nr.../...2007, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara ia act de renunțarea **SC X SRL Deva** la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2006.

Cu adresele nr.../...2007 și nr.../....2007, înregistrate la Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara sub nr.../....2007 și nr.../...2007, se solicită atât de către agentul economic cât și prin Cabinet Avocat M. V., revenirea asupra cererii de renunțare la contestația formulată și analizarea cu celeritate a contestației.

Prin Sentința Civilă nr..././..... pronunțată de Tribunalul Hunedoara și menținută prin Decizia nr.../.../.. pronunțată de Curtea de Apel Alba Iulia, se dispune anularea Deciziei nr.../...2007 prin care Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara ia act de renunțarea **SC X SRL Deva** la contestația formulată.

Cabinet Avocat M. V., comunică Biroului de soluționare a contestațiilor copia minutei deciziei nr.../.../...cu adresa înregistrată la D.G.F.P. a județului Hunedoara sub nr.../.....2008, solicitând soluționarea contestației.

De asemenea, se anexează și o copie după Ordonanța Dosar nr.../.../... emisă de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, se dispune încetarea urmăririi penale față de G. M. W. în calitate de administrator.

Văzând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este competentă să soluționeze cauza.

I. Prin contestație, SC X SRL Deva, susține faptul că, măsurile stabilite prin actul de control sunt netemeinice și nelegale, motivând următoarele:

I. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar

1.1. Pierderea fiscală la2000, de ... lei, specificată în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală este fundamental eronată și a fost stabilită cu încălcarea prevederilor art.4, pct.6, din O.G. 70/1994, cu modificările ulterioare, așa cum au fost modificate și completate de O.U.G. 217/29.12.1999, fiind incluse în această categorie următoarele: - - cheltuieli care de fapt sunt cheltuieli deductibile, astfel a fost considerată cheltuială nedeductibilă suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu combustibilul, folosindu-se o metodă de recalculare a acestor cheltuieli neprevăzută de niciun act normativ, folosindu-se o serie de date eronate și în afara celor cuprinse în documentele contabile.

În susținerea celor de mai sus, agentul economic arată că în balanța de verificare la 31.12.2000, cheltuielile cu carburanții sunt de ... lei și nu de ... lei, iar veniturile, din vânzarea producției, a serviciilor și a veniturilor din producția de imobilizări, realizate cu consum de carburanți sunt de ... lei, deci cu mult superioare cheltuielilor, unitatea având în dotare: un gater, un generator de curent pentru toată fabrica, un tractor Ifron și alte utilaje mari consumatoare de motorină.

-a fost considerată cheltuială nedeductibilă suma de ... lei, reprezentând vânzare sub prețul de producție, organele de control invocând prevederile art.13, al.2 din O.U.G. 217/1999, deși art.13, al.2 prevede cu

totul altceva si se refera la impozitul pe profit plătit in străinătate.

Recalculând pierderea fiscala la finele anului 2000, numai cu aceste doua sume rezulta o pierdere fiscala la finele anului 2000, în sumă de ... lei (inclusiv pierderea fiscală la finele anului 1999 de ... lei) față de pierdere fiscala stabilita de organele de control în sumă de ... lei.

1.2. La data de ...2001, conform raportului de inspecție fiscala, s-a constatat un profit fiscal de ... lei, având in vedere cheltuielile nedeductibile evidențiate in contul 671 de ... lei.

Conform balanței de verificare incheiate la ...2001, in contul 671 este evidențiată suma de ... lei si reprezintă penalități acordate furnizorilor care conform art.4, pct.6, litera "b" din O.G. 71/1994, asa cum a fost modificata de O.U.G. 217/1999, sunt cheltuieli deductibile.

Fata de aceasta situație, profitul fiscal la2001, este profitul contabil de ... lei, care in conformitate cu art.8 din O.G. 70/1994 cu modificările ulterioare, se compensează cu pierderea fiscala de ... lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat in anul 2002 si următorii de ... lei (...lei – ... lei).

1.3. La finele anului 2002 conform la raportului de inspecție fiscala s-a stabilit un profit contabil de ... lei si un profit fiscal de ... lei, din care se acoperă pierderea fiscala la finele anului 2001, de ... lei, rezultând un profit impozabil de ... lei (... lei – ... lei), la care se cuvine un impozit pe profit datorat pe anul 2002 în sumă de ... lei față de suma de ... lei, rezultând un impozit pe profit plătit in plus în sumă de ... lei.

1.4. Pentru anul 2003 profitul suplimentar de ... lei, este corect, inasa din acesta trebuia dedusa suma de .. lei, calculata in plus pentru anul 2002, astfel ca profitul suplimentar corect este în sumă de ... lei.

1.5. Organele de control au considerat in perioada2004 - ... 2005, ca au fost inregistrate cheltuieli cu serviciile de comision facturate de SC Y SRL si SC Z SRL in suma de ... lei () pe care le considera nedeductibile din punct de vedere fiscal deoarece nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute de pct.48 din H.G. 44/2004, privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Contestatorul susține ca nu sunt îndeplinite in primul rand, condițiile prevăzute de art.21, pct.4, lit."m" pentru a fi considerate cheltuieli nedeductibile, respectiv au fost încheiate contracte intre SC X SRL si SC Y SRL si SC Z SRL, contracte care au ca obiect prospectarea pieței si găsierea de furnizori pentru bunurile solicitate de beneficiari, in speța pentru societățile comerciale: MDF W SA transformata in SC Q SA pentru lemnul de foc si SC K SRL Sebeș pentru lemnul rotund de rasinoase.

Cele doua societăți cu care SC X SRL a încheiat contracte numite

impropriu de comision, au prestat efectiv serviciile cuprinse in obiectul de activitate, astfel:

a) In anul 2004 au contactat un număr de 30 de furnizori de material lemnos (lemn de foc si bușteni) care au livrat o cantitate importanta de material lemnos, respectiv ... mc, respectiv peste 1.500 autocamioane de mare capacitate.

b) Aceiași furnizori au livrat in anul 2005, cantitatea de ... mc de material lemnos.

c) Din cantitățile enumerate mai sus, au fost livrate celor 2 societăți din Sebeș, următoarele cantități:

- In anul 2004 - lemn de foc ... tone si lemn rotund de rasinoase ... mc, adică ..., care reprezintă 85% din materialul lemnos aprovizionat.
- In anul 2005 - lemn de foc ... tone si lemn rotund de rasinoase ... mc, adică întreaga cantitate aprovizionata, având in vedere si stocul din 2004.

Față de cele arătate este absolut justificata prestarea de servicii in favoarea SC X SRL.

In aceste condiții sunt indeplinite si condițiile cumulative prevăzute de art.48 din H.G. 44/2004.

Mai mult, din controlul făcut concomitent la SC Y SRL si SC Z SRL, nu au rezultat diferente la impozitul pe veniturile microintreprinderilor si nu s-a constatat ca facturile emise sa nu îndeplinească condițiile de document justificativ.

In cel mai defavorabil caz, contestatorul susține că pentru societate trebuiau aplicate prevederile art.11 pct.2 din Codul Fiscal, în sensul ajustării cheltuielilor si veniturilor celor 3 societăți afiliate.

Concluzionând, agentul economic consideră ca valoarea cheltuielilor nedeductibile de ... lei, care au generat determinarea unui impozit pe profit suplimentar de ... lei, pentru anii 2004 si 2005, este nejustificata si nu are suport legal, ca urmare și calculul de dobânzi de ... lei si penalități de ... lei este nejustificat, contestatorul insusindu-și impozitul pe profit determinat suplimentar de ... lei, dobânzile de ... lei si penalități de ... lei.

II. Cu privire la TVA stabilita suplimentar

In raportul de inspecție fiscala s-a stabilit TVA suplimentar aferenta prestațiilor de servicii efectuate de SC Y SRL si SC Z SRL, arătate detaliat la capitolul impozit pe profit, invocandu-se prevederile art.145, pct.3, litera a).

Aceleași organe de control, care au intocmit raportul de inspecție fiscala contestat, au efectuat in perioada ... -....2005, controlul privind modul de determinare, evidențiere si vărsare la bugetul statului a taxei pe valoarea adăugata, perioada supusa verificării fiind2001-2005, perioada care cuprinde majoritatea facturilor

emise de SC Y SRL si SC Z SRL, fara sa arate ca TVA aferenta nu poate fi dedusa.

In raportul de inspectie fiscala intocmit la data de2005, se arata ca au fost supuse verificării "Jurnalele de cumpărări si documentele care au stat la baza intocmirii acestora".

Argumentarea excluderii de la deductibilitate a sumei de ...lei, nu este justificata legal de către organele de inspectie prin incadrarea in articole de lege, intrucat Codul Fiscal art.145, pct.7, lit. a si b, arata cazurile in care nu poate fi dedusa TVA, iar societatea nu se încadrează in aceste prevederi.

Se precizează că SC Y SRL si SC Z SRL au achitat la buget TVA aferentă facturilor emise către SC X SRL, iar acesta prin neacordarea dreptului de deducere ar mai fi plătită inca odată, ceea ce ar reprezenta o plata dubla.

De asemenea, daca prin absurd s-ar considera, ca totuși TVA in suma de ...lei, stabilita suplimentar ar fi legala, calcularea de majorări si dobânzi, este eronata, in sensul că nu s-a ținut cont ca in perioada ... 2004 - 2005, in majoritatea lunilor, societatea avea TVA de rambursat.

Astfel recalculând accesoriile aferente, contestatorul a evidențiat accesorii în sumă de ... lei față de suma de ... lei cât au stabilit organele de inspectie fiscală.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activității de inspectie fiscala, au consemnat urmatoarele:

Impozitul pe profit

Din verificarea documentelor contabile ale societății s-a constatat ca veniturile societății provin din activitatea de comerț cu material lemnos.

La data de2001, societatea înregistrează un profit contabil in suma de ... lei iar profitul fiscal este in suma de ... lei, in sa societatea nu constituie impozit pe profit întrucât are pierdere fiscala de recuperat din anii precedenți in suma de ...lei.

Astfel societatea recuperează pierderea din anii precedenți cu profitul contabil înregistrat la data de2001 in suma de ... lei rămânând de recuperat suma de ... lei.

Pentru perioada2001-....2001 societatea este înregistrata plătitoare de impozit pe venit, pierderea fiscala neputand fi recuperata cu profitul înregistrat in aceasta perioada.

In anul 2002 societatea înregistrează un profit fiscal in suma de ... lei pentru care societatea a înregistrat un impozit pe profit in suma de ... lei.

Din verificarea modului de calcul s-a constatat ca acesta a fost calculat eronat, societatea nu a tinut cont de pierderea fiscala din anii precedenți in suma de ... lei.

În conformitate cu art.8, alin (1) din O.G 70/94" Pierdere anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Situația calculului impozitului pe profit pentru anul 2002 se prezintă astfel:

- profit contabil ...lei
- chelt.nedeductibile ... lei
- impozit pe profit ... lei (calculat de societate)
- Profit impozabil ... lei
- Pierdere de recuperat ... lei
- Baza impozabila ... lei
- Impozit pe profit an 2002 ... lei

Ca urmare a celor arătate mai sus s-a stabilit pentru anul 2002 un impozit pe profit suplimentar în suma de ...lei.

La data2003 societatea înregistrează un profit fiscal în suma de 20.644 lei pentru care societatea a înregistrat un impozit pe profit în suma de ... lei.

Din verificarea modului de calcul s-a constatat că acesta a fost calculat eronat, societatea nu a ținut cont de pierdere fiscală care a fost acoperită integral în anul 2002, luând în calcul pierdere contabilă.

În urma controlului s-a stabilit pentru anul 2003 un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei

La data de2004 societatea înregistrează un profit fiscal în suma de ... lei pentru care constituie impozit pe profit în suma de ... lei.

La data de2005 societatea a înregistrat un profit fiscal în suma de ... lei pentru care constituie un impozit pe profit în suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.12,13, și 14 din O.G. 61/2002, art.115, 120 din OG.92/2003 privind Codul de procedură fiscală pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar s-au calculat dobânzi în suma de ...lei și penalități de întârziere în suma de ... lei.

Din verificarea documentelor contabile s-a constatat că în perioada ... 2004- ... 2005 societatea înregistrează cheltuieli cu prestații efectuate de către terți în suma de ... lei, în baza contractelor de comision încheiate în data de2004, ...2004,2005,2005 cu SC Y SRL Deva și cu SC Z SRL Deva.

În conformitate cu art.21, alin.4, din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica

necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte.

Potrivit punctului 48 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestări de servicii trebuie sa îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, să fie executate in baza unui contract care sa cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate...;Prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin :situatii de lucrări , procese verbale de recepție, rapoarte de lucru , studii de fezabilitate , de piața , sau orice alte materiale corespunzătoare ;
- contribuabilul trebuie sa dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate .

In urma controalelor încrucișate efectuate de către comisari ai Gărzii Financiare la societăți furnizoare si la client s-a constatat ca aceștia nu au avut relații comerciale cu SC Y SRL Deva si SC Z SRL Deva, asa cum rezulta din notele explicative anexate la prezentul raport de inspecție fiscala.

Fata de cele prezentate mai sus , ca urmare a controlului efectuat se constata ca societatea nu poate face dovada efectuării serviciilor contractate .

In conformitate cu prevederile art.7,pct.21 , lit.c din Legea nr.571/2004 privind Codul Fiscal, cele trei societăți sunt considerate persoane afiliate.

Prin determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal legate de serviciile facturate de către SC Z SRL si SC Y SRL, în timpul si ca urmare a controlului efectuat a fost determinat un impozit pe profit suplimentar in sarcina SC X SRL in suma de ... lei dupa cum urmează :

- pentru anul fiscal 2004 – suma de ... lei
- pentru anul fiscal 2005 - suma de ... lei.

In conformitate cu prevederile art.115 din OG.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar s-au calculat dobânzi în suma de ... lei.

De asemenea in conformitate cu prevederile art.120 din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar s-au calculat penalități de întârziere de 0,5 % / luna sau fracțiune de luna in suma de ... lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

In conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, in perioada ... 2004 - ... 2004 societatea desfășoară activitate de comerț la

intern cu material lemnos pentru care societatea a colectat TVA cu cota de 19%.

In perioada ... 2005 - ... 2005 pentru achizițiile și vânzările de material lemnos societatea aplica măsurile simplificate privind taxarea inversa conform art.160 din OG nr.83/2004 de modificare și completare a Codului Fiscal aprobată prin Legea nr.494/2004 .

Cumpărările efectuate în perioada verificată constau în achiziții material lemnos, cheltuieli cu energia electrică, combustibil, prestări servicii pentru care s-a dedus TVA conform documentului fiscal de la furnizor.

In perioada ... 2004 - ... 2005 societatea a dedus TVA în suma de ...lei aferent cheltuielilor cu prestații efectuate de către SC Y SRL Deva.

Conform celor arătate la cap. "Cu privire la impozitul pe profit", aceste prestații n-au fost efectuate și ca urmare în conformitate cu prevederile art.145, alin(3), lit.a) din Legea 571/2003 R "... orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă taxa pe valoare adăugată datorată sau achitată ...pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să-i fie prestate de o altă persoană impozabilă".

Ca urmare a celor prezentate mai sus pentru TVA în suma de ...lei nu se acorda drept de deducere.

În conformitate cu prevederile art.115 din OG.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicat pentru nevirarea la termen a TVA stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi în suma de 17.176 lei.

De asemenea în conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, pentru nevirarea la termen a TVA stabilită suplimentar s-au calculat penalități de întârziere de 0,5 % / luna sau fracțiuni de luna în suma de ...lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în Deva, str...., nr..., județul Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr.J.../.../...., cod de înregistrare fiscală R ..., reprezentată prin domnul G. M. W. în calitate de administrator.

Obiectul principal de activitate îl constituie prelucrarea brută a lemnului și impregnarea lemnului și activitate secundară - intermediari în comerțul cu material lemnos și de construcții.

Perioada supusă inspecției fiscale: ... 2001 – ... 2005.

A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra modului de calcul al impozitului pe profit, în condițiile în care din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de pierderea exercițiilor financiare prin prisma prevederilor legale care reglementează modul de recuperare a pierderilor fiscale.

In fapt, în Raportul de inspecție fiscală întocmit la data de2006 organele de inspecție fiscală menționează că la data de2001, societatea înregistrează:

- profit contabil: ... lei
- profit fiscal: ... lei
- pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți: ...lei,

constatând că **societatea recuperează pierderea din anii precedenți din profitul contabil** înregistrat la data de2001 în sumă de ... lei, rămânând de recuperat suma de ... lei.

Pornind de la “*pierderea fiscală rămasă de recuperat la nivelul anului 2001 în sumă de ... lei*”, organele de inspecție fiscală au recalculat la nivelul perioadei supuse perioadei inspecție fiscale, obligația privind impozitul pe profit.

In drept, la art.8 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 Republicată, privind impozitul pe profit, se precizează:

“(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani.

Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”

În legătură cu aceste prevederi, Hotărârea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, precizează:

“În aplicarea acestui articol se au în vedere pierderile fiscale rezultate din declarația de impunere.”

Se reține faptul că, din documentele anexate și prin prisma prevederilor legale mai sus citate, societatea, la data de2001, a înregistrat un rezultat net al exercițiului financiar – pierdere în sumă de ... lei (... lei profit fiscal – ...lei pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți), sumă pe care organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să o considere de recuperat la nivelul anului 2001.

Prin contestație, agentul economic susține faptul că, pierderea fiscală la ...2000 în sumă de ...lei, specificată în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală, este *„fundamental eronată și stabilită cu încălcarea prevederilor legale”* prin trecerea cheltuielilor cu carburanții și a cheltuielilor aferente vânzărilor sub prețul de producție, în categoria cheltuielilor nedeductibile.

Prin prima susținerilor reținute, contestatorul solicită recalcularea pierderii fiscale la finele anului 2000 prin prisma cheltuielilor în cauză.

Referitor la susținerea contestatorului, se arată faptul că, în actul de inspecție contestat, perioada supusă inspecției fiscale a fost ... 2001 – ... 2005, iar pierderea fiscală înregistrată la nivelul anului 2000 a fost stabilită de organele de control prin Procesul verbal nr.../....2001, act de control care a reprezentat titlu de creanță fiscală susceptibil de a fi contestat în conformitate cu prevederile legale în vigoare perioadei respective de control și pe care agentul economic nu l-a contestat.

Față de cele reținute, urmează a se analiza în raport cu prevederile legale în vigoare referitoare la recuperarea pierderilor fiscale și a profiturilor impozabile obținute de contestatar în perioada următoare înregistrării acestor pierderi, a obligațiilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../..2006 emisă în urma reverificării dispuse, fapt pentru care urmează ca, în conformitate cu prevederile art.216 alin.3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,

să se desființeze Decizia de impunere emisă în data de2006 pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reverificarea impozitului pe profit.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “In cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

12.7. “Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

B. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ...lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor aferente prestării de servicii efectuate de către terți în baza contractelor de comision, în condițiile în care au fost înregistrate pe bază de documente justificative, se prezintă contractele și situații anexe justificative privind prestarea acestora pentru activitatea autorizată.

In fapt, societatea contestatoare a înregistrat cheltuieli privind serviciile de comision facturate de SC Y SRL Deva și SC Z SRL Deva în baza contractelor de comision încheiate la data de ...2004,2004, ...2005 și2005.

Prin contractele de comision încheiate între SC X SRL Deva în calitate de comitent și SC Z SRL Deva, respectiv SC Y SRL Deva în calitate de comisionari, la capitolul II Obiectul contractului, s-a stipulat: “2.1. *Prospectarea pieței și găsirea de furnizori pentru bunurile prevăzute în lista anexă, ...*

2.2. Bunurile în sortimentele, cantitățile și la prețurile maxime prevăzute în anexă vor fi cumpărate de comisionar în numele și pe cheltuiala comitentului.

2.3. Transportul bunurilor cumpărate de comisionar în depozit... va fi asigurat de comisionar pe cheltuiala comitentului.”

Prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, s-a constatat nerespectarea prevederilor art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a punctului 48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul deducerii de către societatea contestatoare a cheltuielilor aferente acestor contracte și pentru care societatea nu poate face dovada efectuării serviciilor contractate.

In drept, potrivit prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

De asemenea, prevederile art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Prevederile Hotărârii Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- ***serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;***
- ***contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate.”***

Totodată, conform prevederilor art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;” și conform pct.44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care lau întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor care nu au la bază documente justificative nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Or, pentru cheltuielile cu serviciile prestate de SC Y SRL Deva și SC Z SRL Deva, aferente perioadei .. 2004 – .. 2005, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu poate face dovada efectuării serviciilor contractate, acestea neconsemnând dacă agentul economic nu a prezentat documentele ce au stat la baza înregistrării acestora în contabilitate sau dacă acestea nu ar îndeplini condițiile de document justificativ.

Se reține că, contestatorul anexează la dosarul contestației, contractele de comision însoțite rapoartele de lucru și situații anexe privind livrările de buștean la depozitele din Sebeș, susținând justificarea prestării serviciilor facturate de către SC Z SRL și SC Y SRL prin faptul că, au fost contactați un număr de 30 de furnizori de material lemnos care în anul 2004 au livrat lemn de foc și lemn rotund de rasinoase în procent de 85% din materialul lemnos aprovizionat, iar la nivelul anului 2005 au livrat întreaga cantitate aprovizionată (având în vedere și stocul din 2004).

Mai mult, s-a constatat că, în derularea contractelor de commission se respectă condițiile prevăzute de lege referitoare la existența unui contract între două părți, precum și la elementele pe care trebuie să le conțină un astfel de contract, respectiv date referitoare la prestatori, termene de execuție, valoarea contractelor, iar aceste servicii sunt facturate pentru activitatea ce o desfășoară SC X SRL.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă și legătura de cauzalitate între aceste servicii facturate către SC X SRL din Deva și necesitatea prestării acestora, respectiv contestatorul face dovada și justifică faptul că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate de societatea comercială și au generat creșterea veniturilor impozabile și implicit la realizarea unei cifre de afaceri în anul 2004 de ... mii lei, comparativ cu cifra de afaceri realizată la nivelul anului 2002 de ... mii lei și a anului 2003 de ... mii lei.

Față de cele prezentate anterior, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă cu serviciile facturate de SC Z SRL și SC Y SRL din Deva sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, motiv pentru care, contestația urmează a se admite pentru acest capăt de cerere.

C. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferente prestării de servicii efectuate de către terți în baza contractelor de comision și accesoriile aferente în sumă de ... lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității acesteia, în condițiile în care serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, prestările de servicii i-au fost prestate de o altă persoană impozabilă și se justifică dreptul de deducere cu factură fiscală.

SC X SRL Deva a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea serviciilor de comision facturate de SC Y SRL Deva și SC Z SRL Deva în baza contractelor de comision încheiate la data de ...2004, ...2004, ...2005 și2005.

In drept, speței îi sunt aplicabile prevederile CAP. 10 "Regimul deducerilor, care la art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează:

"Dreptul de deducere

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art.155 alin.(8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art.150 alin.(1) lit.b) si art.151 alin.(1) lit.b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art.155 alin.(4);

Prin prisma prevederilor legale mai sus citate și a constatărilor reținute la punctul **B. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ...lei**, și întrucât organele de inspecție fiscală nu au făcut referiri la faptul că agentul economic nu ar deține facturi sau că facturile în cauză nu ar fi fost corect întocmite, urmează a se admite contestația pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de comision facturate de SC Y SRL Deva și SC Z SRL Deva.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se
DECIDE

1. Admiterea contestației formulate de SC X SRL din Deva pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - dobânzi aferente;
- ... lei - penalități aferente;
- ...lei - TVA stabilită suplimentar;
- ... lei - dobânzi aferente;
- ...lei - penalități aferente.

și anularea **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2006 pentru aceste capete de cerere.**

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2006 pentru capătul de cerere în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - dobânzi aferente;
- ... lei - penalități aferente,

în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute.