



**DECIZIA nr. 66/2008**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
SC X SRL din Curtea de Arges  
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X/2005

Prin adresa nr. X/2008 inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X/2008 SC X SRL din Curtea de Arges a depus Sentinta civila nr. X/2007 ( ramasa definitiva si irevocabila prin decizia nr. X/2007 pronuntata de Curtea de Apel Pitesti ) prin care Tribunalul Arges a anulat decizia nr. X/2006 emisa de Directia generala a finantelor publice Arges in solutionarea contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere nr. X/2005 si a hotarat solutionarea pe fond a contestatiei.

Totodata SC X SRL din Curtea de Arges solicita reluarea solutionarii contestatiei formulate impotriva masurilor stabilite prin procesul verbal nr. X/2005 si deciziei de impunere nr. X/2005.

Cu adresa nr. X/2008 Oficiul juridic din cadrul Directiei generale a finantelor publice Arges a transmis Biroului solutionare contestatii dosarul Tribunalului Arges dosarul nr. X/2006 privind contestatia SC X SRL impotriva procesului verbal nr. X/2005 si a deciziei de impunere nr. X/2005.

Avand in vedere ca instanta de judecata a dispus reluarea solutionarii contestatiei se retine ca Directia generala a finantelor publice Arges va relua procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva deciziei nr. X/2005 emisa de organele fiscale ale Activitatii de control fiscal privind virarea la bugetul consolidat al statului a sumei de X lei reprezentand:

- X lei - impozit pe profit;
- X lei - accesorii aferente impozitului pe profit.
- X lei - taxa pe valoarea adaugata;
- X lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;



Direcția generală a finanțelor publice Arges constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de SC X SRL.

I. Prin contestatia formulata S.C. X S.R.L. sustine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de aprovizionare din lunile decembrie 2002 si ianuarie 2003, deoarece a inregistrat in contabilitate in mod legal facturile emise de furnizori.

De asemenea, contestatoarea nu este de acord cu faptul ca organele de control au considerat nula factura AG nr. X/2004 emisa de SC X SRL din Curtea de Arges, " atata timp cat in realitate se face aceasta operatiune cu marfuri care exista si in prezent. "

Totodata, in contestatie se arata ca organele fiscale „ ... *in mod nelegal si abuziv, nu iau in considerare valoarea de inventar a acestui activ stabilita in baza unui raport de evaluare legal care oglindeste si realitatea, pe motiv ca acesta este nestampilat* „ si au stabilit in mod eronat ca societatea datoreaza impozit pe profit pentru diferenta dintre valoarea de inventar si valoarea de vanzare.

Prin urmare contestatoarea solicita anulara masurilor dispuse prin procesul verbal nr. X/2005 si prin decizia de impunere nr. X/2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite in suma totala de X lei.

II. Urmare verificarii efectuate de catre organele de control ale Activitatii de control fiscal Arges, privind modul de determinare, evidentiere si plata a impozitelor, taxelor, a contributiilor si a fondurilor speciale datorate bugetului consolidat al statului de catre SC X SRL, a fost intocmit procesul verbal nr. X2005 constatandu-se urmatoarele:

Cu privire la impozitul pe profit.

In anul 2000 agentul economic a diminuat profitul impozabil prin inregistrarea unor cheltuieli nedeductibile in suma de X lei reprezentand dobanzi, penalitati si cheltuieli cu provizioane in suma de X lei constituite pentru diferente de curs valutar.

Urmare verificarii efectuate, organele de control au constatat ca furnizorul extern neachitat la 31.12.1999 pentru care petenta a procedat la calcularea diferentelor de curs valutar este de fapt o societate cu sediul in Italia al carei asociat este domnul X ( asociat la SC X SRL cu 94% din



actiuni ), lichidarea datoriei catre aceasta facandu-se in anul 2003 prin articolul contabil 401 „ Furnizori „ = 455 „ Asociati conturi curente „.

Astfel, organele de control au considerat ca datoria in valuta pentru care au constituit provizioanele nu era una reala, rezultata dintr-o relatie comerciala cu un furnizor real de bunuri sau servicii, fapt pentru care constituirea provizioanelor nu se justifica, cheltuielile in suma de X lei fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Urmare recalcularii profitului impozabil de catre organele de control fiscal, pentru anul 2000 a fost stabilita o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de X lei.

Si in anul 2001 societatea a diminuat profitul impozabil cu cheltuieli nedeductibile in suma de X lei ( amenzi, dobanzi, penalitati si cheltuieli de protocol care depasesc limita prevazuta de lege ) si cheltuieli cu provizioanele in suma de X lei constituite pentru actualizarea diferentelor de curs valutar aferente datoriei in valuta existenta in sold la 31.12.1999.

Cu ocazia controlului s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si s-a determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Pentru anul 2002, organele de control fiscal au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate urmatoarele facturi de aprovizionare cu diverse bunuri, in valoare totala de X lei:

- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( ventilator putere );
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( izolator, banda plastic, role cauciuc ) ;
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( masina de cusut );
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( instalatie incalzire gaz );
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( adeziv import COR );
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( cablu TY );
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti ( masa fatuire );
- f B /2002 emisa de SC X SRL din Bucuresti ( sintetice );
- f B /2002 emisa de SC X SRL din Bucuresti ( centrala termica ).

Urmare informatiilor primite de la oficiul registrului comertului si de la organele fiscale teritoriale s-a stabilit ca furnizorii de mai sus sunt societati inexistente din punct de vedere al inregistrarii si functionarii acestora conform legii societatilor comerciale, fapt pentru care facturile in cauza nu pot fi considerate documente justificative, fapt pentru care s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si la stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de X lei.

De asemenea in anul 2002 s-a constatat diminuarea profitului impozabil prin inregistrarea de cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal



( cheltuieli cu amenzi, dobanzi, penalitati si cheltuieli de protocol peste limita stabilita de lege ) in suma totala de X lei, ceea ce a condus la o diferenta de impozit pe profit in suma de X lei.

In luna ianuarie 2003 a fost inregistrata factura nr. X/2003 in valoare de X lei reprezentand achizitia de „talpi variate, solutie de lipit, tesatura sintetica,, emisa de o societate care nu este inregistrata la oficiul registrului comertului, factura neavand astfel calitatea de document justificativ.

Pentru aceste considerente s-a procedat la majorarea profitului impozabil cu valoarea facturii, rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

In luna august 2003 societatea nu a inregistrat corespunzator diferenta dintre pretul de vanzare si valoarea de inventar a unui activ cedat, respectiv nu a majorat profitul impozabil cu aceasta suma de X lei, asa cum se precizeaza la art. 3 si art. 7 din Legea nr. 15/1994, fiind stabilita de organele de control o diferenta de impozit pe profit in suma de X lei.

In luna septembrie 2004, in baza unei facturi externe au fost inregistrate cheltuieli cu asistenta tehnica in productie desi in perioada respectiva agentul economic nu mai desfasura activitate de productie.

Intrucat cheltuielile in suma de X lei ( X eur ) nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri, incalcandu-se astfel dispozitiile art. 19, pct. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control procedand la recalcularea profitului impozabil si la stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de X lei.

Totodata s-a constatat ca pentru anul 2004 societatea nu a calculat si nu a evidentiata impozitul pe profit aferent profitului realizat, ceea ce a condus la calcularea acestuia de catre organele de control si la stabilirea unui debit in suma de X lei.

Pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de X lei au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

#### Cu privire la taxa pe valoarea adaugata.

In lunile decembrie 2002 si ianuarie 2003 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei din facturi de aprovizionare emise de societati inexistente ( au fost efectuate verificari ale furnizorilor in cauza de catre organele fiscale teritoriale si au fost solicitate informatii de la oficiul registrului comertului ).

In octombrie 2004 a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata in suma de



X lei inscrisa in factura AG nr. /2004, document fiscal nul deoarece nu se mai utiliza dupa data de 31.12.2003.

Intrucat deducerea sumelor de mai sus s-a facut cu incalcarea dispozitiilor Legii nr. 345/2002 si ale Hotararii Guvernului nr. 598/2002, cap VI, art. 59 in sensul ca taxa pe valoarea adaugata este deductibila la beneficiar in momentul in care aceasta este exigibila la furnizori si/sau prestatori, organele fiscale nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei inscrisa in cele 10 facturi care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

In decembrie 2004 a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei in inscrisa in factura externa nr. X/2004 reprezentand prestari de servicii, pentru care nu s-a justificat folosirea acestora in interesul operatiunilor sale taxabile, fapt pentru care nu i-a fost recunoscut dreptul de deducere pentru suma de mai sus.

De asemenea, s-a stabilit ca societatea a inregistrat eronat taxa pe valoarea adaugata de rambursat prin majorarea nejustificata a acesteia astfel: in luna decembrie 2001 cu X lei, iar in luna aprilie 2003 cu X lei.

Fata de cele constatate, organele fiscale au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata dedusa nelegal si stabilirea unei diferente de taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de X lei, iar pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

IV. Luand in considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

**Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei, Directia generala a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a cheltuielilor inregistrate in contabilitate in baza unor facturi care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.**

In fapt, SC X SRL a inregistrat in contabilitate facturile:

- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;



- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL din Bucuresti;
- f B /2002 emisa de SC X SRL din Bucuresti;
- f B /2003 emisa de SC X SRL din Bucuresti.

Direcția generală a finanțelor publice Arges a solicitat organelor fiscale teritoriale verificarea respectivelor societati, iar din raspunsurile primite a reiesit ca acestea nu sunt inregistrate la oficiul registrului comertului, datele inscrise in facturi ( numar de inregistrare la registrul comertului, cod unic de inregistrare, serie si numere facturi ) apartin altor societati.

Avand in vedere aceste aspecte, organele de control au considerat ca facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ, fapt pentru care nu au admis deducerea cheltuielilor cu bunurile cuprinse in aceste facturi.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 4 alin. (6) lit. m din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“ (6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

.....  
m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ; ”

De asemenea, sunt aplicabile si prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr. 821/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, conform caruia:

“ Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență. “

Asa cum se precizeaza la punctul 119 lit. b din Regulamentul de aplicare a Legii nr. 82/1191, legea contabilitatii:

“ Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;



- c) numărul și data întocmirii documentului;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate, se reține că societatea avea obligația de a verifica întocmirea corectă a facturilor primite de la furnizori, respectiv de a verifica completarea datelor cuprinse în acestea.

Din analiza facturilor în cauză, s-a reținut că acestea nu sunt completate în concordanță cu prevederile legale întrucât nu au înscris numărul de înmatriculare la registrul comerțului, adresa, banca și contul bancar, nu au completat numele și prenumele persoanelor care le-au întocmit.

Fata de cele prezentate, se reține că cele 10 facturi în valoare totală X lei de nu pot fi considerate documente justificative deoarece nu îndeplinesc condițiile impuse de art. 6 din Legea nr. 82/1991 în sensul că nu se justifică operațiunea patrimonială, fapt pentru care organele fiscale în mod legal au procedat la recalcularea profitului impozabil și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în suma de X lei, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**Referitor la impozitul pe profit în suma de X lei, cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Arges prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă SC X SRL datorează această sumă în condițiile în care a diminuat nejustificat profitul impozabil.**

În fapt, în perioada verificată agentul economic a diminuat profitul impozabil cu cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal, reprezentând amenzi, dobânzi și penalități, cheltuieli cu provizioanele constituite fără baza legală, cheltuieli de protocol peste limita legală, astfel:

- în anul 2000 au fost înregistrate cheltuieli nedeductibile în suma de X lei, ceea ce a condus la recalcularea profitului impozabil și la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în suma de X lei;
- în anul 2001 au fost înregistrate cheltuieli nedeductibile în suma de X lei, care au determinat un impozit pe profit suplimentar în suma de X lei;
- în anul 2002 au fost înregistrate cheltuieli nedeductibile în suma de X lei,



care au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei;

In drept sunt aplicabile prevederile art. 4 pct. (1) si pct. (6) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.*

.....

*(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

.....

*b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele economice. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine sau în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România sunt cheltuieli nedeductibile;*

*c) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;*

.....“

In speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza:

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.*

.....

*(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

.....

*b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;*

.....

*q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra*





*diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”*

Având în vedere constatările organelor de control precum și prevederile legale de mai sus, reține ca societatea în mod eronat a diminuat profitul impozabil cu sumele reprezentând cheltuieli cu amenzile și penalitățile precum și cu cheltuielile de protocol care au depășit limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultată dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, la determinarea impozitului pe profit aceasta avea obligația reintregirii profitului impozabil cu sumele reprezentând cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Totodată, la art. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 335/1995 privind regimul constituirii, utilizării și deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici și societăților bancare, se precizează:

*“Agenții economici, persoane juridice, cu excepția societăților bancare și a instituțiilor financiare specializate, pot constitui următoarele provizioane deductibile fiscal:*

.....

*b) provizioanele pentru pierderi din diferențe de curs valutar aferente creanțelor și obligațiilor în valută, evidențiate în bilanțul contabil de la sfârșitul exercițiului financiar.*

*Deductibilitatea fiscală a acestor provizioane se acordă numai la încheierea exercițiului financiar anual, la nivelul pierderii nete din diferențele de curs valutar, respectiv dintre valoarea creanțelor și datorii evaluate la cursul valutar de referință al Băncii Naționale a României din ultima zi a exercițiului financiar și cursurile de schimb valutar la care acestea au fost înregistrate în contabilitate.*

*Prin pierdere netă se înțelege diferența dintre sumele înregistrate în contul de conversie - activ și cele înregistrate în contul de conversie - pasiv la sfârșitul fiecărui an.*

*Înregistrarea pe venituri a provizioanelor se efectuează fie pe măsura lichidării creanțelor și datorii în valută, pentru care acestea au fost constituite, fie ca urmare a scăderii cursului valutar de referință la încheierea exercițiului financiar; “*

Intrucât furnizorul extern pentru care societatea înregistrează datorii este de fapt o firmă cu sediul în Italia la care este asociat X (asociat și la SC X SRL), în luna aprilie 2003 s-a înregistrat în contabilitate stingerea datoriei externe față de firma italiană cu aportul asociatului prin articolul contabil 401 = 455.

Agentul economic nu a procedat, conform prevederilor legale de mai sus, la înregistrarea pe venituri a provizioanelor pe măsura lichidării datorii



în valuta pentru care acestea au fost constituite.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca in mod legal organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil si la stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de X lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata.

**Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza aceasta suma in conditiile in care nu a majorat profitul impozabil cu diferenta dintre valoarea de intrare si cea de vanzare a unui activ, diferenta nedeductibila din punct de vedere fiscal.**

In fapt, agentul economic a vandut un activ la un pret mai mic ( stabilit printr-un raport de evaluare ) fata de valoarea de inventar si nu a inregistrat diferenta in suma de X lei ca si cheltuiala nedeductibila.

In drept sunt aplicabile dispozitiile art. 17 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicata, care precizeaza:

*“ În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din funcțiune, agenții economici asigură acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificării acestora. Diferența rămasă neacoperită se include în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau diminuează capitalurile proprii, cu respectarea dispozițiilor legale. “*

Fata de aceste prevederi legale, se retine ca agentul economic avea obligatia sa reintregeasca profitul impozabil cu diferenta dintre valoarea de intrare a activului cedat si valoarea de vanzare a acestuia, organele de control procedand in mod legal la stabilirea diferentei de impozit pe profit in suma de X lei, pentru acest capat de cerere contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata.

**Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca cheltuielile cu prestarile de servicii sunt deductibile la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta daca aceste servicii au fost efectiv prestate.**

In fapt, s-a constatat ca societatea a inregistrat pe costuri in luna septembrie 2004 cheltuieli cu servicii de asistenta tehnica de productie in baza



unei facturi externe emisa de o firma al carui este asociat este X ( asociat si la SC X SRL ), desi in perioada respectiva agentul economic nu mai desfasura activitate de productie.

Intrucat societatea nu a justificat prestarea acestor servicii prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru si nu a prezentat documente care sa justifice ca aceste servicii au fost efectiv prestate organele de control nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu serviciile facturate.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 19 (1) din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, conform caruia:

*“ 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.”*

Totodata, conform prevederilor art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”* coroborate cu dispozitiile art. 21 (4) lit. f) si lit. m) din acelasi act normativ conform caruia:

*“ 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;*

.....  
*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;“*

La punctul 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotarea Guvernului nr. 44/2004 se precizeaza urmatoarele:

*“ 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 activităților desfășurate. ”*

Conform dispozițiilor legale sus menționate, 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.

De asemenea, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate, iar contractul trebuie să cuprindă date referitoare la prestator, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului.

Mai mult, din constatările organelor de control reiese că în perioada pentru care au fost înregistrate cheltuielile cu prestarile de servicii societatea nu mai desfășura activitate de producție, iar contestația nu a depus documente din care să reiasă că prestarea a fost efectiv realizată.

Totodată, având în vedere și faptul că domnul X deține calitatea de asociat atât la firma prestatoare cât și la firma beneficiară, iar natura serviciilor prestate, organele de soluționare a contestației au reținut că SC X SRL nu poate dovedi necesitatea efectuării cheltuielilor și nu justifică dreptul de deducere fiscală a cheltuielilor cu lucrările executate în baza facturii externe nr. X/2004 emisă de SC X SRL.

Față de cele de mai sus, se reține că organele de control au procedat în mod legal la neacordarea dreptului de deducere fiscală a cheltuielilor în suma de X lei, la recalcularea profitului impozabil și la stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în suma de X lei, pentru acest capăt de cerere contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată.

**Referitor la impozitul pe profit în suma de X lei, cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Arges prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă această sumă este datorată în condițiile în care societatea nu a calculat și evidențiat impozitul datorat pentru profitul realizat.**

În fapt, la 31.12.2004 societatea a înregistrat un profit impozabil în suma de X lei însă nu a calculat și evidențiat impozitul datorat.



În drept sunt aplicabile prevederile art. 13 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia: *“ Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:*

*a) persoanele juridice române; ...”*

De asemenea la art. 14 se precizează ca:

*“ Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:*

*a) în cazul persoanelor juridice române, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate; “ iar la 17 (1) din Codul fiscal se stipulează:*

*“ (1) Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 25%, cu excepțiile prevăzute la alin. (2), la art. 33 și 38.”*

Fata de aceste prevederi legale, se reține ca SC X SRL avea obligația calculării, evidențierii și virării impozitului pe profit datorat în cota de 25% asupra profitului impozabil determinat conform art. 19 (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.”*

Având în vedere că până la data controlului societatea nu a procedat conform dispozițiilor legale referitoare la impozitul pe profit, se reține că organele fiscale în mod legat au stabilit în sarcina acesteia un impozit pe profit în suma de X lei, pentru acest capat de cerere contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată.

**Referitor la majorările de întârziere în suma de X lei aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice a finanțelor publice Arges prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă acestea sunt datorate în condițiile în care debitele pentru care au fost calculate sunt datorate.**

În fapt, pentru neachitarea la termen a diferenței de impozit pe profit în suma de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma de X lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 13 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“ Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere,*



*începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.”*

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 12 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

*„ Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.*  
“

De asemenea, la art. 108 si art. 109 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza:

*„ ART. 108*

*Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.*

*ART. 109*

*Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. “*

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL diferente suplimentare de baza impozabila la impozitul pe profit aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitele, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit.

Mai mult, intrucat prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al majorarilor, petenta datoreaza majorarile de intarziere, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca societatea are**



**drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi fiscale care nu detin calitatea de document justificativ.**

In fapt, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrise intr-un numar de 9 facturi emise de societati care societati inexistente din punct de vedere al inregistrarii si functionarii acestora conform legii societatilor comerciale, facturile nefiind completate corespunzator tuturor rubricilor prevazute de formular.

Avand in vedere rezultatele verificarilor efectuate de catre organele fiscale teritoriale din care a reiesit ca acestea nu sunt inregistrate la oficiul registrului comertului, datele inscrise in facturi ( numar de inregistrare la registrul comertului, cod unic de inregistrare, serie si numere facturi ) apartin altor societati, organele de control au considerat ca facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ, fapt pentru care nu au admis deducerea daxeii pe valoarea adaugata in suma de X lei inscrise in aceste facturi.

De asemenea, organele de control fiscal au constatat ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrise intr-o factura fiscala care nu detine calitatea de document justificativ intrucat nu contine informatiile obligatorii cerute la completarea formularului, fapt pentru care nu i-a fost recunoscut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, conform caruia:

*“ Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:*

*a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată; “.*

In speta sunt incidente si dispozitiile pct. 10.6 din Hotararea Guvernului nr. 401/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizeaza:

*“ 10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*

.....  
*g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora; ”.*

Conform art. 25, lit. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, privind taxa pe valoarea adaugata:

*b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să*



*solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;*

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 155(8) din Codul fiscal conform caruia:

*“ Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”*

Din analiza facturilor in cauza fata de prevederile legale sus mentionate, se retine ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata pe baza unor documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ deoarece nu contin toate datele prevazute de formular, neavand completate datele privind: numarul de inregistrare la registrul comertului, codul unic de inregistrare, adresa furnizorului, banca si contul bancar, numele persoanelor care le-au intocmit.

Astfel, se retine ca pentru a exercita dreptul de deducere in scris in documentele de procurare a bunurilor cumparatorul are obligatia de a verifica completarea tuturor rubricilor prevazute de respectivele documente, prin nerespectarea acestor cerinte societatea pierzandu-si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Fata de cele prezentate mai sus, contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei.

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin**





**Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale de prestari servicii pentru care nu se justifica utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile.**

In fapt, petenta a dedus si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura nr. X/2004 emisa de SC X SRL reprezentand contravaloare asistenta tehnica in productie si pentru care nu s-a justificat utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 145 (3) lit. a) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

*“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; “*

Conform dispozițiilor legale de mai sus se retine ca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor numai daca acestea sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Justificarea utilizarii bunurilor si serviciilor in folosul operatiunilor taxabile desfasurate de societate se face cu documentele obligatorii pe care societatea are obligatia intocmirii in functie de specificul activitatii desfasurate si anume: contracte ( prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului) si devize de lucrari cu defalcarea cheltuielilor 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 care să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Avand in vedere ca petenta a justificat cheltuielile cu lucrarile executate de SC X SRL cu un document care poarta titulatura de contract, dar care nu contine toate elementele necesare unui astfel de document si nu a facut dovada necesitatii acestor cheltuieli, se retine ca organele de control fiscal au procedat in mod legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura externa nr. X/2004.

Fata de cele prezentate mai sus, contestatia urmeaza a se respinge ca



neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei.

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca societatea datoreaza aceasta suma in conditiile in care nu a evidenciat in mod corect in decontul de taxa pe valoarea adaugata taxa pe valoarea adaugata de plata.**

In fapt in lunile decembrie 2001 si aprilie 2003 agentul economic a completat in mod eronat decontul de taxa pe valoarea adaugata in sensul ca a majorat nejustificat suma inscrisa la taxa pe valoarea adaugata de rambursat, fapt ce a condus la diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata cu suma de X lei.

In drept sunt aplicabile dispozitiile art. 25, pct. D, lit. a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stabileste ca platitorii de taxa pe valoarea adaugata au obligatia:

*“ să achite taxa datorată, potrivit decontului întocmit lunar, până la data de 25 a lunii următoare; “.*

Avand in vedere ca prin completarea eronata a decontului de taxa pe valoarea adaugata a fost diminuat suma declarata si datorata bugetului de stat drept taxa pe valoarea adaugata de plata, se retine ca in mod legal organele de control au procedat la stabilirea unei taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de X lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**Referitor la majorarile de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca acestea sunt datorate in conditiile in care debitele pentru care au fost calculate sunt datorate.**

In fapt, pentru neachitarea la termen a diferentei de taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si art. 33 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, potrivit carora:



*“ Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor. ”*

De asemenea, la art. 108 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

*„ART. 108*

*Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.*

*ART. 109*

*Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. “*

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC X SRL diferențe suplimentare de taxă pe valoarea adăugată de plată, aceasta datorează și sumele accesorii în raport cu debitele, fapt pentru care se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări de întârziere în suma de X lei aferente acestora.

Mai mult, întrucât prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor, petenta datorează majorările de întârziere, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele prezentate și în temeiul dispozițiilor art. 4 alin. (6) lit. m din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 din Hotărârea Guvernului nr. 821/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, 119 lit. b din Regulamentul de aplicare a Legii nr. 82/1991, legea contabilității, art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 335/1995 privind regimul constituirii, utilizării și deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici și



societăților bancare, art. 17 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicata, art. 13, 14, 17 (1), 19 (1), 21 (1) și (4), 145 (3) și 155 (8) din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 13 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 12 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 108 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 19 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 10.6 din Hotărârea Guvernului nr. 401/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 25 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, privind taxa pe valoarea adăugată, art. 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și art. 33 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, coroborate cu prevederile art. 205, art. 206, art. 207, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, se :

## DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC X SRL din Curtea de Argeș ca neintemeiată pentru suma de X lei reprezentând:

- X lei - impozit pe profit;
- X lei - accesorii aferente impozitului pe profit.
- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Argeș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director executiv