

Decizie nr.3 din 2011
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X S.R.L. din Drobeta Tr.Severin înregistrată la D.G.F.P.Mehedinti sub nr.
...../2010

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C X S.R.L. din Drobeta Tr.Severin**, prin avocat X, avand imputernicirea avocatiala nr....., inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr....., Cod fiscal, avand domiciliul fiscal in **str....., Drobeta Tr. Severin, jud. Mehedinti** cu contestatia inregistrata sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... si are ca obiect suma totala de lei, reprezentând:

- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei, majorari de intarziere aferente;

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt intrunite conditiile prevazute de dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, modificat prin O.U.G. nr.39/2010, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este legal investita sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, S.C. X S.R.L. contesta Decizia de impunere nr., privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si masurile dispuse prin aceasta, respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si majorari de intarziere aferente precum si diminuarea pierderii fiscale cu sumele aferente cheltuielilor considerate a fi nedeductibile.

Pe fond SC X SRL critica decizia contestata pentru nelegalitate si netemeinicie aducand in sprijinul sustinerilor urmatoarele argumente :

I) In ceea ce priveste solutia adoptata de echipa de inspectie fiscala de a nu acorda drept de deducere pentru TVA in suma de lei aferenta facturilor de prestari servicii, prezentate in anexa nr.5 din raport, emise de Y, pe motiv ca societatea nu a facut dovada prestarii efective a serviciilor respective in interesul sau si nici necesitatea acestora, considerandu-se astfel ca s-au incalcat prevederile art.21 alin.4 lit.m din Legea 571/2003, contestatoarea precizeaza ca exista un contract incheiat cu firma prestatoare, iar serviciile au fost efectiv prestate necesitatea acestora rezultand din gasirea de solutii pentru diminuarea consumului pentru producerea aburului si a energiei, precum si diverse alte solutii de management in vederea dezvoltarii si rentabilizarii societatii.

Mentioneaza ca aceste servicii ,, au fost prestate in mod regulat si ele au constat in realizarea unor studii privind Modernizarea Instalatiei Electrice si de Automatizare-Captare si Repompare Apa Alimentare Platforma, realizarea unei noi centrale termice, solutii privind eficientizarea productiei si programe de pregatire pentru iarna, revizii efectuate pentru buna functionare a utilajelor ” avand intocmite procese verbale ce atesta deplasarile efectuate si masurile dispuse de reprezentantii firmei prestatoare in indeplinirea contractului de management.

Considera ca desi „pana in prezent nu s-a materializat in concret ” adica nu s-a inlocuit centrala veche din anul 1965 si care functioneaza la un randament de 75% datorita costurilor uriase pe care le implica, retinand-se totusi utilitatea acestor servicii de management, dovada prestarii efective a acestora, masura dispusa de inspectia fiscala de nededucere a cheltuielilor in suma de lei aferente acestor facturi avand drept consecinta impunerea la plata a TVA in cuantum de lei si reducerea pierderii fiscale pe anii 2007, 2008 si trim.I 2009 este netemeinica.

De asemenea, precizeaza ca s-au incalcat prevederile art.105 alin.3 din C.pr.fiscala in sensul ca verificarea TVA aferente acestei facturi s-a extins pe o perioada deja verificata, respectiv 01.07.2007-01.04.2008, fara a fi aparut elemente suplimentare necunoscute organelor de inspectie fiscala si s-au ignorat principiile aplicabile din Conventia OECD in sensul ca se ajunge la o dubla impunere intrucat pentru sumele achitate, prestatorul Delignit AG din Germania a achitat deja impozite si taxe.

II) In ceea ce priveste solutia adoptata de echipa de inspectie fiscala de a nu acorda drept de deducere pentru TVA in suma de 4.783 lei aferenta facturilor de prestari servicii emise de catre furnizorul SC X SRL si implicit de a considera ca fiind nedeductibile cheltuielile in suma de lei, o considera ca netemeinica, precizand ca necesitatea acestui serviciu a fost determinata de motive de reclama si publicitate, astfel ca in urma publicarii anuntului din ziar au fost contactati de diverse firme din Caras-Severin, in vederea achizitionarii de masa lemnoasa.

In drept invoca art.21 alin.(2) C fiscal, iar pentru lamurirea prestarii serviciilor ofera drept solutie efectuarea unui control incrucisat la prestatorul de servicii.

III) In ceea ce priveste solutia adoptata de echipa de inspectie fiscala de a nu acorda drept de deducere pentru TVA in suma de lei aferenta cheltuielilor generate pentru producerea energiei termice, cheltuieli considerate ca fiind nedeductibile pe motivul ca achizitiile in cauza nu au fost destinate obtinerii de venituri, contestatoarea face urmatoarele precizari :

In vederea eficientizarii activitatii SC X SA a fost faramitata in trei societati, luand astfel fiinta SC X SRL al carui principal obiect de activitate il reprezinta producerea aburului tehnologic necesar desfasurarii procesului de productie la SC X SA si Y SRL, societati care nu pot functiona fara producerea acestui abur.

Precizeaza ca centrala termica pentru producerea acestui abur tehnologic are o vechime de peste 40 de ani, cele doua cazane precum si restul echipamentelor tehnologice avand durata de viata expirata, randamentul fiind de cca 75% astfel ca unitatile de productie nu pot fi dimensionate exact pe cererea celor doi clienti rezultand un surplus de energie termica utilizat pentru consum propriu sau livrat unor clienti independenti, in cantitati nesemnificative si fara caracter de regularitate.

Fata de constatarea efectuata cu ocazia efectuarii primului raport cand surplusul de agent termic a fost considerat ca o cheltuiala nedeductibila fiscal contestatoarea precizeaza ca nu este de acord nici cu constatările efectuate cu ocazia refacerii inspectiei fiscale care retine ca si cheltuieli nedeductibile pierderile ce depasesc norma de consum proprie necesara fabricarii aburului tehnologic, iar in sustinere face referire la reguli ce tin de functiunea comerciala a intreprinderii respectiv activitatea de aprovizionare, alegerea unei politici comerciale in functie de ciclul de viata pe care il parcurge produsul, politicile comerciale referitoare la pret precizand ca societatea a efectuat achizitii de materie prima (lemn de foc) pentru fabricarea produsului finit respectiv aburul tehnologic si apa supraincalzita, activitate pentru care s-a achitat pretul si TVA aferenta, iar cheltuiala pentru achizitia materiei prime nu poate fi considerata nedeductibila intrucat este in legatura cu procesul de productie.

De asemenea, precizeaza ca in urma efectuării acestor cheltuieli s-a realizat un produs care nu s-a putut valorifica datorita, in principal, lipsei de clienti, insa ea a fost efectuata in scopul obtinerii de venituri, iar scopul infiintarii unei societati comerciale este acela de a desfasura diverse activitati in scopul de a obtine profit, insa acesta nu este intotdeauna sigur.

Precizeaza ca din raportul de inspectie fiscala nu reiese modul cum a fost stabilita norma de consum si concluzioneaza ca in ceea ce priveste cheltuielile efectuate cu achizitia de materii prime acestea sunt deductibile deoarece au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri, iar cheltuielile considerate a fi nedeductibile nu se regasesc in dispozitiile art.21 alin.4 C.fiscal.

In ceea ce priveste deductibilitatea TVA aferenta acestor cheltuieli ne prezinta semnificatia unor termeni si expresii cum ar fi achizitie, taxa, taxa colectata, taxa deductibila, taxa de dedus, taxa dedusa, operatiuni impozabile, persoane impozabile si activitate economica, livrare de bunuri, exigibilitatea, sfera

de aplicare si conditiile de exercitare a dreptului de deducere, rambursarile de taxa catre persoanele impozabile inregistrate in scopuri de TVA, precizand ca organele de inspectie fiscala nu cunosc modul de stabilire a normei tehnice de consum pentru care se au in vedere pierderile tehnologice care au loc in procesul de fabricatie.

Societatea precizeaza ca toate materiile prime achizitionate au fost folosite in procesul de productie, se regasesc in produsul finit si prin urmare au fost achizitionate in scopul operatiunilor taxabile, iar pornind de la definitia data normei de consum in dictionarul economic precizeaza ca pierderile tehnologice depind de tehnologia si tehnica de lucru aplicata, iar consumul de materiale este influentat de calitatea materiilor prime folosite, de nivelul tehnic al instalatiei si de nivelul de pregatire al fortei de munca.

Avand in vedere ca toate aceste sume au fost stabilite in mod nelegal se contesta si accesoriile aferente intrucat nu au baza legala care sa indreptateasca calcularea si perceperea lor.

In drept isi intemeieaza contestatia pe dispozitiile art.205 si urmatoarele din Codul de procedura fiscala.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei obligatii suplimentare de plata in suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente, constatandu-se urmatoarele :

Referitor la impozitul pe profit inspectia fiscala a stabilit ca tranzactiile privind livrarea aburului tehnologic, efectuate de SC X SRL cu SC X SA si SC Y SRL sunt tranzactii efectuate intre persoane juridice romane si, prin urmare, nu se solicita dosarul preturilor de transfer si nu se ajusteaza preturile de transfer.

In ceea ce priveste justificarea consumului necesar pentru fabricarea energiei termice s-a constatat ca in perioada 01.01.2008-31.03.2009 pierderile tehnologice nu s-au incadrat in norma de consum, depasirea normei de consum fiind justificata de societate prin scaderea cererilor din partea clientilor, cat si prin uzura morala a instalatiilor existente utilizandu-se aceleasi cazane, tehnologie si proces tehnologic din 1964.

Avand in vedere cele constatate, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si pct.23, lit.e) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legea 571/2003 privind Codul fiscal s-a stabilit, potrivit situatiei anexa nr.1 ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile ce nu sunt cuprinse in norma de consum proprie, in suma de lei pentru anul 2008, respectiv lei pentru trim.I 2009. Prin urmare, pierderea contabila inregistrata de contribuabil in suma de lei si respectiv lei se diminueaza in anul 2008 cu suma de lei, iar in trim.I 2009 cu lei.

In ceea ce priveste cheltuielile aferente prestarilor de servicii de consultanta si management, efectuate de Delignit AG Germania – Blomberg, in suma totala de lei inspectia fiscala a stabilit, din analiza documentelor prezentate de societate ca aceasta nu justifica necesitatea acestor servicii si, prin urmare, in conformitate cu art.21 alin.4 lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile sunt nedeductibile fiscal avand drept consecinta reducerea pierderii fiscale cu lei pe anul 2007, lei pe anul 2008 si lei pe trim.I 2009.

In ceea ce priveste cheltuielile cu publicitatea in suma totala de lei inregistrate de societate ca fiind deductibile, inspectia fiscala a constatat ca societatea nu justifica prestarea serviciului in cauza si, prin urmare, s-au incalcat prevederile art.21 alin.(2) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal stabilindu-se astfel drept consecinta fiscala reducerea pierderii fiscale pe trim.I 2009 cu suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata inspectia fiscala a stabilit, luand in considerare constatările prezentate la impozitul pe profit, ca fiind nedeductibila TVA aferenta achizițiilor cu materialele necesare producerii aburului tehnologic in suma totala de lei intrucat pierderile tehnologice au depasit norma de consum.

Prin incalcarea prevederilor art.145 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal societatea a dedus in mod eronat TVA in suma de lei in anul 2008 si lei in perioada 01.01-31.03.2009 pentru achizițiile mentionate mai sus.

De asemenea prin incalcarea aceluasi articol de lege s-a stabilit ca societatea a dedus in mod eronat o TVA in suma totala de lei aferenta facturilor de prestari servicii, emise de Y si o TVA in suma de lei aferenta facturilor de prestari servicii publicitare emise de SC Z SRL.

Pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa in mod eronat au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.119 alin.1 si art.120.1, alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Mehedinti în suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente este datorat de catre SC X SRL din Drobeta Tr.Severin bugetului general consolidat al statului.

In fapt, inspectia fiscala a fost initiata urmare a contestatiei depusa de societate impotriva Deciziei de impunere nr....., emisa de DGFP Mehedinti – Activitatea de Inspectie Fiscala, contestatie solutionata prin emiterea de catre Biroul Solutionare Contestatii a Deciziei nr..... prin care s-a dispus: “ refacerea inspectiei fiscale pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi

obligatii, tinand cont de considerentele prezentei decizii si de dispozitiile legale in vigoare ”.

In urma reverificarii s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr..... in baza caruia s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., prin care echipa de control a stabilit obligatii in suma totala de lei, reprezentând lei, taxa pe valoarea adaugata si lei, majorari de intarziere aferente.

In ceea ce priveste constatarile care au condus la diminuarea pierderii fiscale, inregistrata de societate ca urmare a neacceptarii la deducere a anumitor cheltuieli efectuate de societate

Referitor la justificarea pentru perioada 01.01.2006-31.03.2009 a consumului necesar pentru fabricarea energiei termice.

In fapt, in perioada 01.01.2008-31.03.2009 inspectia fiscala a constatat ca pierderile tehnologice ce se regasesc in norma de consum proprie necesara pentru fabricarea aburului tehnologic au fost depasite drept pentru care s-au stabilit ca nefiind deductibile fiscal cheltuielile efectuate cu achiziitiile pentru producerea aburului tehnologic ce depasesc norma de consum in suma totala de lei in anul 2008 si de lei in trim.I 2009, potrivit situatiei anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere ca in anul 2008 si trim.I 2009 contribuabilul a inregistrat o pierdere contabila in suma de lei si respectiv de lei, rezulta ca in anul 2008 pierderea fiscala se diminueaza cu lei, iar in trim.I 2009 cu lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.21, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza: „**Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare** ”

precum si prevederile pct.23 lit.e) si pct.35 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care stipuleaza:

- pct.23 „ *In sensul art.21 alin.(1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si urmatoarele: [...] e) pierderile tehnologice care sunt cuprinse in norma de consum proprie necesara pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu ”;*

- pct.35 „ *Nu sunt considerate permisibilitati pierderile tehnologice care sunt cuprinse in norma de consum proprie necesara pentru fabricarea unui produs sau obtinerea unui serviciu ”*

Motivatia contestatoarei precum ca functionarea centralei si implicit activitatea desfasurata de SC X SRL este in scopul de a deservi si a contribui la realizarea obiectului de activitate al SC X SA si SC Y SRL, iar procesul tehnologic nu poate fi dimensionat pe cererea celor doi clienti motiv pentru care rezulta un surplus de energie termica care nu poate fi valorificat din lipsa de clienti este

irelevanta si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece prevederile legale mentionate mai sus vin in sustinerea celor stabilite de organele de inspectie fiscala, care au urmarit incadrarea pierderilor tehnologice in norma de consum si stabilirea drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor efectuate cu achizitiile pentru producerea aburului tehnologic ce depasesc norma de consum.

Prezentarea de catre contestatoare ca argumente in sustinerea contestatiei a definitiilor unor termeni din literatura de specialitate pentru a ne face sa intelegem politica comerciala a unei intreprinderi in general, cu referire la SC X SRL in special, sunt inlaturate de un element esential si anume acela ca obiectivul fundamental al infiintarii si functionarii unei intreprinderi este acoperirea cheltuielilor efectuate si obtinerea unui profit, fiind putin probabil ca o companie independenta sa fie dispusa sa produca si sa livreze produse pe perioade indelungate de timp, la preturi care nu permit realizarea de profit.

Referitor la neacceptarea la deducere a cheltuielilor in suma totala de lei aferente facturilor de prestari servicii de consultanta si management si a cheltuielilor in suma totala de lei aferente facturilor de prestari servicii de publicitate.

Inspectia fiscala a constatat ca in perioada august 2007 – martie 2009, societatea a dedus cheltuieli in suma totala de lei aferente facturilor de prestari servicii de consultanta si management, emise de catre persoana juridica Y AG din Germania – Blomberg, acestea fiind insotite doar de un contract de prestari servicii de management si consultanta tehnica, iar in perioada ianuarie 2009 – martie 2009, societatea a dedus cheltuieli cu publicitatea in suma totala de lei aferente unor facturi de prestari servicii de publicitate, emise de catre furnizorul SC Z SRL care sunt insotite doar de un contract incheiat intre furnizorul respectiv si SC X SRL, fara insa a justifica necesitatea si prestarea serviciilor in cauza.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.21, alin(4), lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza: *„Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...] cheltuieli cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte”*, prevederile pct.48 Titlul II din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare *„ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii: - serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau*

orice alte materiale corespunzatoare ; - contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfășurate.”

Motivatia contestatoarei referitoare la necesitatea prestării acestor servicii deoarece ele au constat in realizarea unor studii privind modernizarea instalatiei electrice, de automatizare-captare si repompare apa alimentare platforma, realizarea unei noi centrale termice, gasirea unor solutii privind eficientizarea productiei sunt combătute de catre dna. X - administratorul societatii in Nota explicativa din data de 02.07.2009 „ Nu s-au adus modificari la instalatiile existente, se utilizeaza aceleasi cazane, cu aceeasi tehnologie initiala si acelasi proces tehnologic” instalatiile datand de la nivelul anului 1965. ”(anexa nr.6) si de rezultatele obtinute de societate, *iar documentele anexate la contestatia depusa initial pentru justificarea prestării serviciilor sunt simple procese verbale incheiate cu ocazia vizitelor facute la sediul societatii de firma prestatoare prin care se consemneaza necesitatea efectuării unor revizii, evaluarii privind starea cazanelor constatari care puteau fi efectuate de inginerii de specialitate din cadrul societatii, si nu sunt de natura sa combata constatările efectuate de inspectia fiscala.*

De asemenea, *pierderile semnificative inregistrate de SC X SRL pe parcursul celor trei exercitii financiare incheiate* (in anul 2006 o pierdere de lei, in anul 2007 o pierdere de lei, iar in anul 2008 o pierdere de lei) in suma totala de lei *sunt o dovada de necontestat ca nu s-au gasit solutii de management in vederea dezvoltării societatii, in vederea rentabilizării acesteia, solutii privind eficientizarea productiei, pentru reducerea costurilor si eficientizarea productiei.*

Referitor la lista de documente prezentate in opisul contestatiei depusa initial si la care face referire si in actuala contestatie, la capitolul B) „justificarea serviciilor de management si service” respectiv: Studii pentru imbunatatirea parametrilor centralei termice, efectuate de firma SC M SRL, Studiu de fezabilitate prezentat in limba germana de firma MW Energum pentru firma Y, Oferta Camera prezentata de firma SC S SRL, proiect pentru contorizare SC A SRL, de fapt e-mail primit de societate de la firma SC A SRL in care se prezinta oferta acestora, proiectul nr..... referitor la modernizarea instalatiilor electrice si de automatizare – captare si repompare apa alimentare platforma intocmit de firma SC E SRL, studiu oferta ifron si actele intocmite privind vanzarea certificatelor de mediu consideram ca sunt irelevante si nu sunt in masura sa sustina contractul de prestari servicii de management si consultanta tehnica incheiat cu firma Y, contract care a generat cheltuieli in suma de (anexa nr.5), aspect sesizat si de catre noua echipa de inspectie fiscala cu ocazia reverificarii.

In ceea ce priveste justificarea serviciului publicitar precum ca in urma efectuării acestuia societatea a fost contactata de diverse firme din zona Caras Severin in vederea achizitionării de masa lemnoasa nu este relevanta ea nefiind probata cu documente care sa justifice ca societatea a incheiat contracte de aprovizionare de masa lemnoasa la un pret avantajos care s-a reflectat in

rezultatele obtinute de societate, aspect de asemenea sesizat si de catre noua echipa de inspectie fiscala cu ocazia reverificarii.

Avand in vedere ca societatea nu a pus la dispozitia echipei de inspectie fiscala alte documente care sa justifice prestarea serviciilor respective fata de documentele depuse la dispozitia inspectiei fiscale efectuata initial si cele depuse in timpul solutionarii contestatiei asupra carora Biroul Solutionare Contestatii s-a pronuntat, iar noua echipa precizeaza ca astfel de servicii nu se justifica, precum si motivatia contestatoarei care nu difera de cea prezentata in contestatia initiala, ea recunoscand faptul ca „pana in prezent nu s-au materializat in concret” solutiile propuse de prestatorul de servicii, se retine, in baza dispozitiilor mai sus enuntate, ca se justifica masura dispusa de inspectia fiscala prin care a stabilit ca societatea nu avea dreptul la deducerea cheltuielilor cu serviciile prestate de catre Y – in suma totala de , respectiv la deducerea cheltuielilor cu serviciile prestate de catre SC Z SRL in suma totala de lei, avand drept consecinta fiscala diminuarea pierderii inregistrata de societate cu suma totala de lei.

Avand in vedere cele mentionate se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit diminuarea pierderii fiscale in anul 2007 cu suma de lei, in anul 2008 cu suma de lei, iar in trim.I 2009 cu suma de lei, corespunzator cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, efectuate cu achizitiile pentru producerea aburului tehnologic ce depasesc norma de consum, cu serviciile de consultanta si management si de publicitate, astfel ca urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

Referitor la obligatia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata stabilita de inspectia fiscala in suma totala de lei.

In fapt, din verificarea modului de constituire si evidentiere a TVA si in stransa legatura cu cele stabilite la impozitul pe profit inspectia fiscala a stabilit ca fiind nedeductibila fiscal taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor care au condus la pierderile tehnologice ce au depasit norma de consum, in suma totala de lei, din care lei in anul 2008 si lei in perioada 01.01-31.03.2009, achizitiile in cauza nefiind destinate obtinerii de venituri.

De asemenea, s-a constatat ca societatea a dedus in perioada august 2007-mai 2009, TVA in suma de lei aferenta facturilor de prestari servicii de consultanta si management emise de Y, iar in perioada ianuarie-mai 2009 a dedus TVA in suma de lei aferenta facturilor de prestari servicii de publicitate emise de SC Z SRL.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza: „ **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate in folosul urmatoarelor operatiuni:**
a) operatiuni taxabile ”.

Potrivit prevederii enunțate mai sus, se reține că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Având în vedere argumentele prezentate la impozitul pe profit care au condus la concluzia ca masura dispusa de inspectia fiscala in ceea ce priveste stabilirea cheltuielilor nedeductibile este corecta, cu implicatii la obligatia suplimentara stabilita la taxa pe valoarea adaugata, prevederile legale menționate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, care nu justifica faptul ca serviciile respective au fost efectiv prestate, in folosul operatiunilor taxabile, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, fapt pentru care **se va respinge contestația societății ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei precum ca verificarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de prestari servicii de management s-a extins pe o perioada deja verificata, respectiv 01.07.2007-01.04.2008, fara a fi aparut elemente suplimentare necunoscute organelor de inspectie fiscala este neintemeiata intrucat aspectele constatate cu privire la impozitul pe profit in cadrul caruia s-au analizat cheltuielile nedeductibile nu au facut obiectul verificarilor anterioare.

Verificarile anterioare consemnate in rapoartele de inspectie fiscala au avut ca obiect numai solutionarea cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, de aceasta data efectuandu-se verificarea impozitului pe profit, a veniturilor si cheltuielilor care au dus la obtinerea rezultatului financiar, constatarile stabilite avand uneori consecinte indirecte asupra TVA, urmare a modificarii bazei de impunere.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.86 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza: „*Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. **Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere** ” si urmare a constatarilor stabilite, echipa de inspectie fiscala in mod corect a emis decizie de impunere ca urmare a modificarii bazei de impunere pentru impozitul pe profit si implicit pentru TVA.*

Referitor la accesoriile in suma totala de lei, aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa nelegal de societate.

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr., pentru obligatia stabilita suplimentar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, in suma de lei, majorari de intarziere în suma totala de lei, calculate pentru perioada 01.08.2007-15.10.2010 si penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.119, alin.(1) si art.120¹ alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

- art.119, alin.(1) „, Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere ”

- art.120¹ alin.(2) „Nivelul penalitatilor de intarziere se stabileste astfel
a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile nivelul penalitati de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit.b), nivelul penalitatilor de intarziere este de 15% din obligatiile principale ramase nestinse.

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de lei, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere si penalitatile aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210 si art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei privind diminuarea pierderii fiscale fiscale in anul 2007 cu suma de lei, in anul 2008 cu suma de lei, iar in trim.I 2009 cu suma de lei, stabilita prin raportul de inspectie fiscala nr.....

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SRL**, impotriva Deciziei de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... ce are ca obiect suma totala de lei, reprezentând lei, taxa pe valoarea adaugata si lei, majorari de intarziere aferente.