

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a
Judetului Hunedoara.**

**DECIZIA NR. 62 / 2007
privind modul de solutionare a contestatiei formulata de S.C. X
S.R.L., inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara, sub nr.
.../2007**

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in ..., B-dul ..., nr... bis, jud Hunedoara reprezentata, prin **S.C. C S.R.L.**, in calitate de lichidator.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala intocmit, la data de ...2007, de catre organele de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala, privind stabilirea ca obligatie de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ...lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - impozit pe dividende;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art.206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

Raportul de inspectie fiscala contestat, contine numeroase erori care au influenta la stabilirea obligatiilor fiscale, suplimentare, astfel:

- S.C. X S.R.L. si S.C. A S.R.L. nu sunt persoane afiliate, intucat cele doua societati nu detin, in mod direct sau indirect, minim 25% din titlurile de participare sau al drepturilor de vot, la cealalta persoana juridica;

- S.C. X S.R.L. are ca asociat unic, firma Y S.A. din E..., mentiune inregistrata in Registrul comertului, in baza incheierii judecatorului delegat, nr. .../2004;

- asa zisa persoana afiliata, S.C. A S.R.L., are ca asociat unic, firma W din L... E....

Din documentele mentionate rezulta cu claritate faptul ca cele doua persoane juridice nu sunt afiliate , astfel ca organele de control au retinut in mod eronat acest fapt.

In mod nereal, s-a mentionat faptul ca, S.C. X S.R.L si S.C. A S.R.L., au functionat in acelasi sediu social, din luna mai 2004, cand in fapt, acestea au functionat astfel: ;:

- S.C. X S.R.L din ...2004 iar S.C. A S.R.L. , din2004;

- conform actului aditional din ...2004, la contractul de inchiriere din ...2003, incheiat cu S.C. S S.R.L. S..., chiria s-a redus la jumatate , respectiv la suma de ... euro/luna, incepand cu data de ...2004, intrucat spatiul pus la dispozitia S.C. X S.R.L., a fost redus la jumatate.

Urmare acestor erori, in mod nelegal, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria, a celor cu asistenta tehnica si a manoperei aferente reparatiilor si implicit a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora.

In ceea ce priveste pierderea, inregistrata in perioada, ... - ... 2004, considerata de organele de control, ca nejustificata, contestatoarea sustine ca aceasta se datoreaza refuzurilor calitative, formulate de catre partenerii externi , refuzuri care au generat cheltuieli suplimentare, cu manopera aferenta reparatiilor.

Asa zisa pierdere directa, nejustificata, din contractul de colaborare cu S.C. A S.R.L., are justificare legala, astfel ca, aceste cheltuieli sunt deductibile, intrucat au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Necesitatea efectuarii cheltuielilor cu manopera, aferenta reparatiilor, precum si a cheltuielilor cu asistenta tehnica, este justificata de specificul activitatilor desfasurate, astfel ca acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

In sustinerea celor afirmate, contestatoarea anexeaza facturile fiscale intocmite de S.C. A S.R.L.: seria ... nr. .../2004, seria ... nr. .../2004 si seria ... nr. .../2004.

Contestatoarea sustine faptul ca, avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru cheltuielile cu chiria aferenta imobilului din ..., B-dul ..., nr... bis, pentru cheltuielile cu manopera aferenta reparatiilor efectuate, cat si pentru cheltuielile cu asistenta tehnica, acestea fiind cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea, contestatoarea sustine ca, in mod eronat, a fost cuprins in decizia de impunere, impozitul pe dividende, intrucat in raportul de inspectie fiscala, se mentioneaza:

" Din verificarile efectuate a rezultat ca societatea a determinat si inregistrat in evidenta financiara si contabila un impozit pe dividende in suma de ... lei."

Prin contestatie se mentioneaza ca, impozitul pe dividende in suma de ... lei, nu a fost achitat bugetului de stat, intrucat societatea a solicitat compensarea acestuia cu alte obligatii achitate in plus bugetului de stat.

In conditiile in care, impozitul pe dividende, a fost inregistrat in evidentele contabile ale societatii si declarat organelor fiscale, in mod nelegal acesta a fost stabilit ca si obligatie suplimentara de plata.

Avand in vedere argumentele si motivatiile juridice prezentate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei, asa cum a fost formulata precum si desfiintarea partiala a actului administrativ atacat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2007, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../2007, organele de control ale D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, au consemnat urmatoarele:

Societatea este o societate cu raspundere limitata, cu capital integral privat strain, avand ca asociat unic SC Z SA din L...-E....

Initial capitalul social era detinut in parti egale de: P... C... si T... A....

Societatea a fost administrata de P... C....

Prin Incheierea nr. .../2004 a Oficiului Registrului Comertului, se inregistreaza cesiunea partilor sociale, detinute de catre cei doi asociati, in favoarea SC Z SA din E....

Dupa cesiunea partilor sociale, administrarea societatii a fost asigurata in continuare de P... C..., iar de la data de ...2004 de catre numita M... (B) L... .

La data efectuarii inspectiei fiscale generale, SC X SRL este in stare de dizolvare, conform prevederilor Legii nr. 31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, starea de divolvare fiind publicata in Monitorul Oficial partea a IV-a nr. ...2006.

Lichidatorul societatii este SC C SRL O..., reprezentata de catre d-l B... V....

Conducerea evidentei financiare si contabile a societatii, in perioada verificata, a fost asigurata de d-na M... (B) E... .

Din verificarile efectuate, organele de inspectie au constatat ca SC X SRL L... a derulat, in anul 2004, operatiuni comerciale cu SC A SRL L... .

SC A SRL L... are ca asociat SC W L... – E..., fiind administrata, in cursul anului 2004 de catre P... C... si de catre *d-na M... (B) E... (de la data de ...2004)*.

Organele de inspectie concluzioneaza ca, persoanele juridice mentionate anterior, respectiv SC X SRL L... si SC A SRL L...sunt persoane afiliate, din urmatoarele considerente :

- d-l P... C... detinea calitatea de asociat si administrator al SC X SRL, simultan cu calitatea de administrator al SC A SRL, pentru perioada ...- ...2004 ;

- d-na M... (B) E... detinea calitatea de contabil al SC X SRL, simultan cu calitatea de contabil al SC A SRL, iar de la data de ...2004 detine si calitatea de administrator al SC A SRL L... ;

- din luna ... 2004, ambele societati detin acelasi sediu social, unde se desfasoara si activitatea de productie.

1. Cu privire la impozitul pe profit, stabilit suplimentar, in suma de ... lei

A. Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie au constatat ca, veniturile de baza ale societatii, au fost realizate din prestari de servicii la export, in baza a doua contracte externe.

Potrivit raportului de inspectie, veniturile realizate de SC X SRL din activitatea de export, in anul 2004 se prezinta astfel:

a) semestrul I 2004

- venituri din exploatare ... lei;
- cheltuieli de exploatare aferente ... lei;
- profit brut ... lei.

b)semestrul II 2004

- venituri din exploatare ... lei;
- cheltuieli de exploatare aferente ... lei;
- pierdere ... lei.

Din cele prezentate, rezulta ca, societatea a inregistrat profit, doar in perioada ... - .. 2004, cind toate activitatile sale de exploatare specifice prelucrarii active (lohn) pentru activitatea de export se derulau prin forte proprii.

In luna .. 2004, SC X SRL L..., in calitate de beneficiar, a incheiat un contract de prestari servicii, cu SC A SRL L..., in calitate de prestator, contract al carui obiect il constituie

„executarea de copriauto si coprimoto cu materialele beneficiarului”.

Conform pct. 2 din contract „Obligatiile partilor” sunt :

„2.1. Obligatiile prestatorului :

- sa receptioneze materialele livrate de beneficiar si sa le pastreze in bune conditii ;
- sa execute lucrarile stabilite prin prezentul contract, respectind instructiunile primite de la beneficiar ;
- sa livreze produsele obtinute prin prelucrare in termenii stabiliti de comun acord ;
- sa returneze eventualele materiale care nu au fost folosite in procesul de productie ;

2.2. Obligatiile beneficiarului :

- sa puna la dispozitie prestatorului toate materialele necesare derularii prezentului contract impreuna cu instructiunile necesare ;
- sa receptioneze produsele executate de prestator si sa emita eventuale reclamatii de calitate in termen de maximum 45 zile ;
- sa achite contravaloarea serviciilor executate in conditiile stabilite de prezentul contract .”

Contractul de prestari servicii s-a derulat incepind cu data de ...2004, fiind semnat pentru ambele parti de catre P...C..., persoana care, la data semnarii contractului, era administrator la ambele societati .

Din luna ... 2004, SC X SRL L... nu mai realizeaza venituri din activitatea de export, contractele incheiate cu partenerii externi fiind preluate de SC A SRL L....

Din analiza cauzelor care au dus inregistrarea pierderii, in suma totala de ... lei, urmare contractului de prestari servicii incheiat cu SC A SRL L..., a rezultat ca o parte din aceasta pierdere se datoreaza refuzurilor calitative formulate de catre partenerii externi. Reparatiile, in legatura cu aceste refuzuri, au fost efectuate de catre SC A SRL iar contravaloarea acestora, in suma de ... lei a fost suportata de SC X SRL.

Organele de inspectie considera, ca nejustificata, pierderea inregistrata in urma derularii contractului de prestari servicii, intrucat, prin facturarea serviciilor catre partenerii externi, nu se acopera cheltuielile cu serviciile prestate si facturate de catre SC A SRL, astfel ca suma de ... lei, (... - ...), este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2004, datorat bugetului de stat, de catre SC X SRL L....

B. Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, SC X SRL a inchiriat un imobil, in localitatea L..., b-dul ... nr. ... bis, jud. Hunedoara, in vederea desfasurarii activitatii.

Conform Contractului de Inchiriere (FN) din data de ...2003, durata contractului este de 2 ani, cu incepere din data de ...2003 iar pretul chiriei este de ... euro/luna, plus TVA.

Locatorul a emis, catre SC X SRL, urmatoarele facturi:

- factura fiscala seria ... nr. ...2003, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 7 luni;
- factura fiscala seria ... nr. ...2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru o luna;
- factura fiscala seria ... nr. ...2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 2 luni.

Incepand din luna mai 2004, SC X SRL si SC A SRL isi desfasoara activitatea in aceeasi locatie.

Din actele si documentele puse la dispozitie de SC X SRL, rezulta ca, incepind cu luna ... 2004, activitatea de productie a fost efectuata de catre SC A SRL, in baza contractului de prestari servicii din data de ...2004.

In perioada ... - ... 2004, contravaloarea prestarilor de servicii executate, in baza contractului, mentionat mai sus, a fost facturata catre SC X SRL.

In perioada ...- ... 2004, in baza contractelor externe incheiate, SC A SRL a efectuat prestarile de servicii, a caror valoare a facturat-o catre partenerii externi.

Chiria pentru imobilul situat in L..., b-dul P..., nr. ... bis, a fost suportata, integral, pentru perioada ... - ... 2004, de catre SC X SRL.

In aceste conditii, organele de inspectie concluzioneaza ca, valoarea chiriei pentru imobilul situat in L..., b-dul ..., nr. .. bis, suportata de catre SC X SRL, este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat, aferent anului 2004, avind in vedere ca activitatea de productie, in acest spatiu, este desfasurata de alta persoana juridica, respectiv SC A SRL .

C. Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, in anul 2004, SC X SRL a contractat servicii de asistenta tehnica cu SC P SRL O... si servicii de consultanta cu SC F SRL P....

In baza contractelor, mentionate anterior, SC X SRL a inregistrat, in perioada ... - ... 2004, cheltuieli de natura asistentei tehnice si a consultantei, in suma de ... lei (valoare fara TVA), desi, incepind cu luna ...2004, activitatea de productie a fost efectuata doar de catre SC A SRL.

Fata de cele constatate, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

Organele de inspectie au majorat baza de calcul al impozitului pe profit, cu suma de ... lei, ca urmare neacordarii dreptului de deducere pentru urmatoarele cheltuieli :

- ... lei - cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate de SC A SRL;
- ... lei - cheltuieli cu chiria suportate de SC X SRL in perioada in care nu desfasura activitati de productie ;
- ... - cheltuieli privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

A fost determinat impozit pe profit, suplimentar, in suma de ... lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei

A. In perioada ...- ... 2004, societatea a realizat, din activitatea de perfectionare activa (lohn), venituri in suma totala de ... lei, pentru care a inregistrat cheltuieli cu prestatii facturate de catre SC A SRL, in suma de ... lei (fara TVA), evidentiind o pierdere directa, in suma de ... lei.

Pe baza facturilor fiscale, emise de catre prestatorul SC A SRL, SC X SRL a dedus integral taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea.

Pentru diferenta dintre costurile cu manopera, achitata de catre SC X SRL la SC A SRL, neacoperita prin vinzarile efectuate, in suma de ... lei, nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

B. In perioada ... - ... 2004, SC X SRL a suportat cheltuieli cu chiria, pentru imobilul situat in L..., b-dul ..., nr. ... bis, in suma de ... lei, locatie in care si-a desfasurat activitatea o alta persoana juridica, respectiv SC A SRL.

In aceste conditii, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, aferenta cheltuielilor cu chiria, astfel ca aceasta este datorata bugetului de stat.

C. Din verificarea actelor si documentelor SC X SRL a rezultat ca in anul 2004 societatea a contractat servicii de asistenta tehnica cu SC P SRL O... si servicii de consultanta cu SC F SRL P....

In baza acestor contracte, SC X SRL a inregistrat, in anul 2004, cheltuieli de natura asistentei tehnice si a consultantei, si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de ... lei.

Serviciile privind consultanta si asistenta tehnica efectuate de catre SC P SRL, respectiv de catre SC F SRL, in perioada ... - ... 2004, sunt servicii legate direct de activitatea de productie, activitate desfasurata de catre SC A SRL si nu de catre SC X SRL.

Organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, aferenta serviciilor privind consultanta si asistenta tehnica.

Fata de cele prezentate mai sus, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, astfel:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta prestatilor facturate de catre SC A SRL, a caror contravaloare nu a fost acoperita prin vinzarile efectuate;

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta chiriei suportate de societate in perioada in care nu desfasurat activitati de productie in spatiul inchiriat;

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta si asistenta tehnica.

3. Cu privire la impozitul pe dividendele obtinute din Romania de persoane nerezidente in suma de ... lei

In exercitiul financiar al anului 2004, SC X SRL L... a realizat un profit net in suma de ... lei, profit repartizat integral ca si dividende de plata asociatilor societatii, dupa aprobarea raportarilor contabile anuale prevazute de Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata .

Societatea a inregistrat in evidenta contabila, un impozit pe dividende in suma de ... lei, impozit determinat prin aplicarea cotei de 10% asupra dividendelor brute repartizate.

Organele de inspectie au constatat ca, in mod eronat, societatea comerciala a aplicat, asupra dividendelor brute, cota de 10% in loc de 15% cat se cuvenea, astfel ca au stabilit impozit pe dividende suplimentar de ... lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2007, pe baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../2007, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit, stabilit suplimentar, in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea comerciala datoreaza impozitul pe profit stabilit prin decizia contestata precum si accesoriile aferente, in conditiile in care din documentele existente in dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate baza impozabila.

In fapt, organele de inspectie au majorat baza de calcul al impozitului pe profit, cu suma de ... lei, ca urmare neacordarii dreptului de deducere pentru urmatoarele cheltuieli :

- ... lei - cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate de SC A SRL;
- ... lei - cheltuieli cu chiria suportate de SC X SRL in perioada in care nu desfasura activitati de productie ;
- ... - cheltuieli privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

A fost determinat impozit pe profit, suplimentar, in suma de ... lei.

A. Dupa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala contestat, in semestrul I 2004, societatea comerciala a inregistrat profit brut, in suma de ... lei, iar in semestrul II 2004, o pierdere din exploatare in suma de ... lei.

Organele de inspectie au retinut ca, pierderea se datoreaza faptului ca, in luna ... 2004, SC X SRL L..., in calitate de beneficiar, a incheiat un contract de prestari servicii, cu SC A SRL L..., in calitate de prestator, contract al carui obiect il constituie :

„executarea de copriauto si coprimoto cu materialele beneficiarului”.

Conform pct. 2 din contract, „**Obligatiile partilor**” sunt :

„2.1. Obligatiile prestatorului :

- **sa receptioneze materialele livrate de beneficiar si sa le pastreze in bune conditii ;**
- **sa execute lucrarile stabilite prin prezentul contract, respectind instructiunile primite de la beneficiar ;**
- **sa livreze produsele obtinute prin prelucrare in termenii stabiliti de comun acord ;**
- **sa returneze eventualele materiale care nu au fost folosite in procesul de productie ;**

2.2. Obligatiile beneficiarului :

- **sa puna la dispozitie prestatorului toate materialele necesare derularii prezentului contract impreuna cu instructiunile necesare ;**
- **sa receptioneze produsele executate de prestator si sa emita eventuale reclamatii de calitate in termen de maximum 45 zile ;**

Contractul de prestari servicii s-a derulat incepind cu data de ...2004, fiind semnat pentru ambele parti de catre P...C..., persoana care, la data semnarii contractului, era administrator la ambele societati .

Avand in vedere acest ultim aspect, organele de inspectie au considerat tranzactia dintre cele doua societati, ca fiind intre persoane afiliate.

In perioada ... - ... 2004, societatea a obtinut venituri din perfectionarea activa, in suma de ... lei pentru care a inregistrat cheltuielil cu serviciile, facturate de S.C. A SRL, in suma de ... lei, inregistrand o pierdere de ... lei

Organele de inspectie fiscala au concluzionat faptul ca, aceasta pierdere s-a inregistrat urmare contractului de prestari servicii incheiat cu SC A SRL L..., motivand urmatoarele:

- o parte din aceasta pierdere, respectiv, ... lei (considerata cheltuiala deductibila), se datoreaza refuzurilor calitative formulate de catre partenerii externi (reparatiile au fost efectuate de catre SC A SRL iar contravaloarea acestora, a fost suportata de SC X SRL);

- prin facturarea serviciilor catre partenerii externi, nu se acopera cheltuielile, cu serviciile prestate si facturate de catre SC A SRL, in suma de ... lei (suma pentru care nu s-a acordat drept de deducere).

Prin contestatie, se sustine ca, valoarea manoperei aferenta reparatiilor, facturata de SC A SRL catre SC X SRL, este in suma de ... lei, regasita in urmatoarele facturi :

- seria ... nr. .../2004, in valoare de ... lei;
- seria ... nr. .../2004, in valoare de ... lei;
- seria ... nr. .../2004 in valoare de ... lei, nu de ... lei cat au retinut organele de inspectie.

Din documentele aflate in dosarul cauzei, nu se poate stabili cu certitudine daca tranzactia s-a desfasurat intre persoane afiliate.

In intelesul Codului fiscal, termenul *persoane afiliate* este definit prin art. 7 alin. (1) pct.21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

“21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt rude până la gradul al III-lea inclusiv;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

(iii) o persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din

valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atît la prima persoană juridică, cît și la cea de-a doua.

De asemenea, nu s-a putut stabili cu exactitate:

- valoarea reala a reparatiilor aferente refuzurilor calitative;
- daca exista corespondenta cu partenerii externi cu privire la aceste refuzuri calitative;
- daca refuzurile calitative sunt aferente serviciilor prestate direct de SC X SRL sau aferente serviciilor prestate de catre SC A SRL, in baza contractului incheiat intre cele doua societati;
- daca au fost respectate prevederile contactului de colaborare incheiat intre SC X SRL si SC A SRL cu privire la: respectarea, de catre executant, a instructiunilor primite de la beneficiar, receptia, de catre beneficiar, a produselor executate de prestator precum si daca au fost emise eventuale reclamatii de calitate in termenul prevazut in contract.

B. Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, SC X SRL a inchiriat un imobil, in localitatea L..., b-dul ..., nr... bis, jud. Hunedoara, in vederea desfasurarii activitatii.

In baza contractului de inchiriere incheiat, la data de ...2003, SC S SRL, proprietarul imobilului a intocmit urmatoarele documente, in vederea incasarii chiriei:

- factura fiscala seria ...nr. .../2003, in valoare totala de ... lei, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 7 luni;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru o luna;
- factura fiscala seria ... nr. .../2004, in valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, reprezentind contravaloarea chiriei pentru 2 luni.

Incepand din luna ...2004, SC X SRL si SC A SRL isi desfasoara activitatea in aceeasi locatie.

Din actele si documentele puse la dispozitie de SC X SRL, rezulta ca, incepind cu luna ... 2004, in acest spatiu, activitatea de productie s-a desfasurat numai de catre SC A SRL.

Chiria pentru imobilul situat in L..., b-dul ..., nr. ...bis, a fost suportata, integral, pentru perioada ...- ...2004, de catre SC X SRL.

In aceste conditii, organele de inspectie concluzioneaza ca, suma de ... lei, reprezentand parte, din valoarea chiriei pentru imobilul in cauza, suportata de catre SC X SRL, este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit, aferent anului 2004, avind in vedere ca activitatea de productie, in acest spatiu, este desfasurata de alta persoana juridica, respectiv SC A SRL .

Din documentele aflate in dosarul cauzei, nu se poate stabili cu exactitate cuantumul cheltuielilor cu chiria, inregistrate, pe luni, atat in anul 2003 cat si in anul 2004, intrucat:

- contractul de inchiriere a fost incheiat in data de ...2003;
- durata contractului este de 2 ani, cu incepere din data de ...2003[...];
- factura fiscala seria ...nr. .../2003, in valoare totala de ... lei, reprezinta contravaloarea chiriei pentru 7 luni (atat pentru anul 2003 cat si pentru anul 2004).

Totodata petenta sustine ca, potrivit actului aditional din data de ..., la contractul de inchiriere, mentionat mai sus, chiria a fost redusa la jumatate intrucat si spatiul pus la dispozitie a fost redus la jumatate.

C. Organele de inspectie fiscala, au constatat ca, in anul 2004, SC X SRL a contractat servicii de asistenta tehnica cu SC P SRL O...si servicii de consultanta cu SC F SRL P..., astfel:

a) - conform Contractului FN din data de ..., SC X SRL, in calitate de beneficiar, a contractat de la SC P SRL O..., urmatoarele servicii:

“- sa ia la cunostinta de mostrele clientilor externi ai SC X SRL la sediul acestuia din urma si evaluind specificatiile si inovatiile tehnice sa determine realizarea lor ;

- sa controleze, pe baza indicatiilor furnizate de clientii externi si SC X SRL, introducerea, promovarea si buna reusita a confectionarii produselor in teritoriu in termini calitativi, cantitativi si temporali ;

- sa furnizeze clientilor externi ai SC X SRL si eventualilor terti indicati de acestia, toate informatiile si datele cerute si referitoare la confectionarea produselor in teritoriu ;

- sa efectueze controale calitative ale produselor si comenzilor in confectionare in teritoriu pentru a garanta respectarea parametrilor fixati in procedura ISO 9001 (...).”

b) - conform Contractului FN din data de ...2004, SC X SRL, in calitate de beneficiar, a contractat de la SC F SRL P..., urmatoarele servicii: **„consultanta tehnica, activitate de studiere a pietei, sondaje de piata, informare si familiarizare cu produsele noi care trebuie introduse pe piata, prezentarea de noi produse si servicii cumparatorilor ca si toate celelalte activitati conexe studiului de piata si la dezvoltarea produselor fabricate”**.

In baza contractelor, mentionate anterior, SC X SRL a inregistrat, in perioada ... - ... 2004, cheltuieli de natura asistentei tehnice si a consultantei, in suma de ... lei (valoarea fara TVA), desi, incepind cu luna ... 2004, activitatea de productie a fost efectuata doar de catre SC A SRL.

Fata de cele constatate, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile privind serviciile de consultanta si asistenta tehnica.

Referitor la aceasta categorie de cheltuieli, se retine ca, organele de inspectie nu au facut nicio referire, in raportul de inspectie, cu privire la conditiile care trebuiau indeplinite pentru ca aceste cheltuieli sa poata fi deduse la calculul profitului impozabil.

Potrivit pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, se prevede:

„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.”

Din documentele aflate in dosarul cauzei nu rezulta daca:

- aceste servicii au fost efectiv prestate;
- prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice materiale corespunzatoare;
- cheltuielile de aceasta natura, au fost defalcate pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu rezulta cu

certitudine baza de calcul a impozitului pe profit, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra cuantumului impozitului pe profit cuprins in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control fiscal, in ceea ce priveste impozitul pe profit, precum si capitolul din raportul de inspectie fiscala referitor la impozitul pe profit, pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea comerciala datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin decizia contestata, in conditiile in care din documentele existente in dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate cuantumului acesteia.

In fapt, prin raportul de inspectie care a stat la baza deciziei de impunere contestata, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, astfel:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta prestatiiilor facturate de catre SC A SRL, a caror contravaloare nu a fost acoperita prin vinzarile efectuate;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta chiriei suportate de societate in perioada in care nu desfasurat activitati de productie in spatiul inchiriat;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta si asistenta tehnica.

Asa cum s-a aratat la pct. 1, privind **impozitul pe profit**, nu s-a putut determina cu exactitate cuantumul cheltuielilor nedeductibile fiscal, care constituie baza de calcul al taxei pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra cuantumului taxei pe valoarea adaugata cuprinsa in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control fiscal, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, precum si capitolul din raportul de inspectie fiscala referitor la taxa pe valoarea adaugata, pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

3. Cu privire impozitul pe dividendele obtinute din Romania de persoane nerezidente in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea comerciala datoreaza impozitul pe dividendele obtinute din Romania de persoane nerezidente in conditiile in care din documentele existente in dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate cuantumului acesteia.

In fapt, prin raportul de inspectie care a stat la baza deciziei de impunere contestata, organele de control au stabilit o diferenta de impozit asupra dividendelor achitate asociatilor (persoane juridice), in suma de ... lei.

Societatea a inregistrat in evidenta contabila, un impozit pe dividende in suma de ... lei, impozit determinat prin aplicarea cotei de 10% asupra dividendelor brute repartizate.

Organele de inspectie au constatat ca, in mod eronat, societatea comerciala a aplicat, asupra dividendelor brute, cota de 10% in loc de 15% cat se cuvenea, astfel ca au stabilit impozit pe dividende suplimentar de ... lei.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

- potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. .../2007, a fost calculat impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente, suplimentar, in suma de ... lei;
- prin Decizia de impunere nr. .../2007 a fost stabilit impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente, suplimentar, in suma de ... lei;
- petitionara contesta, impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente, in suma de 12.612 lei, motivand ca acest impozit a fost inregistrat in evidentele contabile proprii si totodata declarat organelor fiscale.

Avand in vedere cele retinute, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra cuantumului impozitului pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente cuprins in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune desființarea Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de D.G.F.P. a județului Hunedoara - Activitatea de control fiscal, în ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se refăce controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 183 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Desființarea Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de D.G.F.P. a județului Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea, în sarcina societății, a obligațiilor de plată, către bugetul consolidat al statului, în sumă totală de ...lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;

- ... lei - impozit pe dividende;

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată, în vederea refacerii controlului de către altă echipă de control decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală contestat pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

