



DECIZIA nr. 11/2009
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC X SRL din Arges
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges
sub nr. X/2009

Directia generala a finantelor publice Arges - Biroul solutionare contestatii a fost sesizata de SC X SRL cu privire la contestatia formulata impotriva deciziei de impunere nr. X/2009 intocmita in baza raportului de inspectie nr. X/2009 privind suma de X lei reprezentand:

- X lei impozit pe profit;
- X lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- X lei taxa pe valoarea adaugata;
- X lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- X lei impozit pe dividendele distribuite persoanelor fizice;
- X lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividendele distribuite persoanelor fizice;
- X lei impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente.

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

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 si art. 209 (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL.

I. In sustinerea contestatiei societatea arata ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor efectuate in relatiile desfasurate cu un numar de trei societati comerciale in baza unor contracte ferme si au procedat la majorarea profitului impozabil si la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar si accesorii aferente.

Petenta precizeaza ca era detinatoarea unei retele de cablu TV si a licentei de emisie a programelor si avand in vedere ca retelele se aflau amplasate in cinci localitati la distante mari de sediul societatii si cu un numar “*... de doar 14 angajati nu putea sa efectueze toate aceste lucrari, ce constau in constructia, administrarea, intretinerea si exploatarea retelelor de cablu TV ...*”



a încheiat contracte de prestări servicii cu SC Z SRL București, SC W SRL Buftea și SC Q SRL Campulung, care în calitate de prestatori de servicii au construit, administrat și exploatat rețelele de cablu TV, au pus la dispoziție echipamentele, materialele și specialiștii necesari construirii rețelelor și au suportat toate cheltuielile necesare construirii rețelelor.

De asemenea petenta arată ca organele de inspectie fiscală *“... nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea pentru cinci autoturisme din cele 14 detinute de societate, fara a motiva acest aspect ...”*.

În contestație se precizează ca având în vedere specificul activității societății *“... precum și faptul ca aceasta activitate presupune în principal construcția, administrarea și exploatarea rețelelor de cablu TV, este evident ca fara mijloace de transport în vederea deplasării în zeci de localități din mai multe județe, activitatea nu se putea desfășura.”*

În ceea ce privește cheltuielile cu amortizarea unui imobil pentru care nu i-a fost acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil pe considerentul ca imobilul are destinație comercială, petenta arată ca acesta a fost achiziționat *“... în scopul transformării acestuia în sediul central al societății noastre și eventual să închirieze altor firme, spațiul excedentar.”*

Referitor la taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de SC Z SRL București, SC W SRL Buftea și SC Q SRL Campulung și pentru care, societății nu i-a fost recunoscut dreptul de deducere întrucât nu au fost prezentate documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor înscrise în respectivele facturi, SC X SRL susține ca *„... justificarea prestării serviciilor este demonstrată și prin situațiile de lucrări, devizele, contractele cu abonații, etc., efectuate de societatea prestatoare, dar inspectorii fiscali nu ne-au permis să facem și aceasta dovadă, suplimentară.”*

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în suma de X lei petenta consideră ca *“... organele de control în mod nelegal au apreciat ca rețeaua de cablu TV situată în comuna Facăieni județul Ialomița și scăzută din patrimoniu ... fiind cedată către SC Z SRL ... societate ce a achiziționat celelalte rețele de cablu refuzând să o cumpere și pe aceasta”* este lipsa în gestiune întrucât nu a fost emisă factura de vânzare a bunului.

În ceea ce privește impozitul pe dividende și impozitul pe veniturile obținute din România de persoanele juridice nerezidente, petenta susține ca *“... nici una dintre dispozițiile legale indicate de organul fiscal, ca și temei legal pentru neachitarea impozitului, nu prevăd ca, în cazul în care contribuabilul nu a depus declarație la organul fiscal pentru impozitul pe dividende, reținut și achitat, acesta îl va achita încă o dată.”*



Fata de toate sustinerile si aspectele evidentiatare in contestatie si probate cu inscristuri doveditoare, petenta solicita „ ... sa constatati incorecta aplicare a legii precum si caracterul neintemeiat al constatarilor facute si a masurilor dispuse de organele fiscale si in consecinta sa restabiliti legalitatea prin admiterea acestei contestatii.”

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. X/2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul de inspectie 3, au procedat la efectuarea unei inspectii fiscale generale la SC X SRL pentru perioada 01.04.2004 – 31.07.2009 si au constatat urmatoarele:

Impozitul pe profit.

a) SC X SRL in calitate de proprietar al unei retele de cablu TV a incheiat cu SC Z SRL Bucuresti contractul de asociere in participatiune nr. 1/07.12.2001 in vederea exploatareii in comun a retelei din Facaieni, Ialomita.

Urmare verificarii documentelor inregistrate in evidenta contabila a SC X SRL, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in fiecare luna SC Z SRL a emis facturi fiscale reprezentand „ c/valoare prestari servicii, conform contract de asociere ”, desi la art. 7 din contractul de asociere se stipuleaza impartirea profitului net ca modalitate de repartizare a beneficiilor.

Astfel, s-a stabilit ca in perioada aprilie 2004 – februarie 2007, petenta a inregistrat in evidenta contabila un numar de 100 facturi fiscale in baza carora a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli reprezentand prestari servicii conform contract de asociere in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a respectat prevederile contractului de asociere in participatiune si nu a justificat cu documente legal intocmite necesitatea prestatiilor facturate de SC Z SRL (situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc.), fapt pentru care nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu serviciile in suma de X lei si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

b) SC X SRL a incheiat cu SC W SRL Buftea contractul de prestari servicii fn/01.06.2005 care consta in dezvoltarea si intretinerea retelei de cablu TV detinute de SC X SRL in localitatile Crevedia si Ciocanesti, Dambovita.

Valabilitatea contractului a produs efecte pe o perioada de 2 ani, perioada in care SC W SRL a emis catre SC X SRL 53 de facturi fiscale in baza carora petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu serviciile prestate in suma totala de X lei, fara a se justifica prestarea efectiva a serviciilor cu situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc, fapt pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru suma de X lei si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.



c) SC X SRL a încheiat cu SC Q SRL Campulung Muscel contractul de prestări servicii nr. 3/05.08.2003, în baza căruia SC Q SRL a emis factura fiscală nr. X/2006 în suma de X lei și factura fiscală nr. X/2007 în suma de X lei reprezentând prestări servicii rețele pentru perioada noiembrie 2006 – martie 2007.

Organelor de inspecție fiscală nu le-a fost prezentate documente justificative din care să rezulte realitatea prestațiilor facturate (situații de lucrări, rapoarte de lucru, etc.), ceea ce a condus la neacordarea dreptului de deducere fiscală a cheltuielilor în suma de X lei și la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în suma de X lei.

d) SC X SRL deține un număr de 14 mijloace de transport din care 8 destinate exclusiv transportului de persoane, pentru care au fost calculate și înregistrate cheltuieli cu amortizarea.

Pentru un număr de 5 mijloace de transport nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală documente justificative, respectiv foi de parcurs, ordine de deplasare, etc. din care să rezulte folosirea acestora în scopul realizării de venituri impozabile, ceea ce a condus la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea celor 5 autovehicule în suma de X lei și la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în suma de X lei.

e) În luna martie 2006 petenta a achiziționat un imobil pe care l-a transformat și amenajat în garsoniere și apartamente, iar în cursul anului 2009 o parte din acestea fiind vândute.

În perioada verificată societatea a calculat și înregistrat cheltuielile cu amortizarea clădirii în suma de X lei, suma pentru care organele de inspecție fiscală nu i-au acordat drept de deducere fiscală pe considerentul că „... *înca de la achiziționare clădirea respectivă avea destinație comercială, respectiv de marfă, prin transformarea în garsoniere și apartamente destinate vânzării ...*”, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în suma de X lei.

Totodată, pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe profit în suma de X lei stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei.

Taxa pe valoarea adăugată.

În perioada aprilie 2004 – martie 2007 SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale (reprezentând contravaloare prestări servicii) emise de SC X SRL București în baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de X lei, facturi fiscale emise de SC W SRL Buftea în baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de X lei și o factură fiscală



emisa de SC Q SRL Campulung Muscel pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei.

La verificarea documentelor de catre organele de inspectie fiscala a reiesit ca facturile fiscale nu prezentau in continutul lor sau in anexa in ce au constat efectiv prestarile de servicii, nefiind prezentate nici rapoarte de lucru, situatii de lucrari din care sa rezulte ca prestarile au fost efectuate in realitate.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

In luna decembrie 2007 societatea a evidentiat in contabilitate iesirea din patrimoniu a retelei de cablu TV Facaieni cu o valoare de inventar de X lei, fara a detine o factura fiscala de vanzare a bunului respectiv, organele de inspectie fiscala considerand operatiunea ca fiind lipsa in gestiune si procedand la colectarea taxei pe valoarea in suma de X lei.

Impozitul pe dividende.

Profitul net al anului 2004 a fost repartizat la dividende, impozitul datorat in suma de X lei fiind virat la bugetul de stat fara a se declara obligatia de plata a impozitului respectiv.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu calculat, evidentiat si virat pana la 31 decembrie 2006 impozitul in suma de X lei aferent sumei de X lei reprezentand profit net al anului 2005 repartizat in contul de dividende.

De asemenea, s-a constatat ca pentru suma de X lei reprezentand profitul net al anului 2007 repartizat la dividende nu a fost calculat, evidentiat si virat pana la 31.12.2008 impozitul datorat in suma de X lei.

Impozitul pe dividende stabilit suplimentar este in suma de X lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe dividende datorat, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de X lei.

Impozitul pe venitul obtinut din Romania de persoanele juridice nerezidente.

Societatea a calculat, evidentiat si virat impozit pe venitul obtinut din Romania de persoanele juridice nerezidente in suma de X lei, dar nu a declarat obligatia de plata la organul fiscal.

III. Cu adresa nr. X/2009, Activitatea de inspectie fiscala a inaintat referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei prin care propune respingerea contestatiei formulate de SC X SRL ca neintemeiata.

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin



urmatoarele:

1. Referitor la suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca cheltuielile cu serviciile facturate in suma de X lei sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care petenta nu probeaza cu documente necesitatea si realitatea efectuarii unor astfel de servicii.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat in raportul de inspectie fiscala intocmit ca petenta nu a respectat prevederile contractului de asociere in participatiune si nu a justificat cu documente legal intocmite necesitatea prestatiilor facturate de SC Z SRL (situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc.), drept pentru care nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu serviciile in suma de X lei si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

De asemenea, pentru facturile fiscale emise de SC W SRL catre SC X SRL in baza carora petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu serviciile prestate in suma totala de X lei si pentru care nu s-a justificat prestarea efectiva a acestora prin situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru suma de X lei si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu serviciile prestate in suma de X lei in baza facturilor fiscale emise de SC W SRL fara a prezenta documente justificative din care sa rezulte realitatea prestatiilor facturate (situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc.), situatie ce a determinat neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuieli in suma de X lei si stabilirea unui impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Cu adresele nr. X/2009 inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X/2009 si fn. inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X/2010 petenta a depus in sustinerea contestatiei devize de lucrari si rapoarte de lucrari executate.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza :

“ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

.....

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea



prestarii acestora în scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt încheiate contracte; ” coroborate cu prevederile art. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, care precizeaza:

“ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

-serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica 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 efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca pentru a deduce cheltuielile cu serviciile prestate trebuie sa fie indeplinite o serie de conditii cum ar fi: serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului, iar prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Totodata, contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor cu serviciile prin specificul activitatilor desfasurate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere dispozitiile legale aplicabile in speta, se retine ca facturile emise de prestatori nu cuprind serviciile prestate, iar contractele nu au prevazute termene de executie astfel încât sa se poata verifica daca SC X SRL, SC Z SRL, SC W SRL au prestat serviciile in cantitatea, de calitate si la termenele asumate, pentru a se justifica in acest mod sumele facturate.

De asemenea, din analiza facturilor prezentate de societate nu rezulta daca acestea au fost emise in baza unui contract de prestari servicii neputand fi stabilita legatura dintre serviciile facturate si contractul in baza caruia au fost executate.

Deoarece din documentele dosarului (facturi fiscale, situatii de lucrari) nu rezulta in ce au constat aceste servicii, daca au fost efectiv prestate catre petenta, contractele incheiate cu furnizorii nu cuprind termene de executie,



valoarea contractului, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la reintregirea bazei impozabile cu cheltuielile cu serviciile si prestatiile.

In concluzie, contestatia formulata de SC X SRL va fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit in suma de X lei aferent cheltuielilor in suma de X lei inregistrate de societate in baza facturilor emise de SC Z SRL, SC W SRL, SC Q SRL .

2. Referitor la suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca societatea are drept de deducere fiscala a cheltuielilor cu amortizarea in conditiile in care nu a fost justificata folosirea acestora in scopul realizarii de venituri impozabile.

In fapt, pentru un numar de 5 mijloace de transport destinate exclusiv transportului de persoane detinute de SC X SRL nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala documente justificative, respectiv foi de parcurs, ordine de deplasare, etc. din care sa rezulte folosirea acestora in scopul realizarii de venituri impozabile, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere fiscala a cheltuielilor cu amortizarea in suma de X lei si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

De asemenea, nu i-a fost acordat dreptul de deducere a cheltuielilor in suma de X lei reprezentand amortizarea unei cladiri achizitionata in scopul renovarii si vanzarii, pe considerentul ca „ ... *inca de la achizitionare cladirea respectiva avea destinatie comerciala, respectiv de marfa, prin transformarea in garsoniere si apartamente destinate vanzarii ...* ”, stabilindu-se astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia:

“ (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.

(...)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

(...)

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;” coroborate cu cele ale art. 24 din acelasi act normativ, potrivit carora:

“ (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor



prezentului articol.

(2) *Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, fiind obligatorie justificarea acestora pentru a fi deductibile la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Conform dispozițiilor legale, pentru a fi deduse cheltuielile cu amortizarea, mijlocul fix trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții: este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative, la data intrării în patrimoniul contribuabilului are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin act normativ și are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Analizând cheltuielile cu amortizarea înregistrate în contextul prevederilor legale sus menționate, se retine că pentru cele 5 autoturisme de transport persoane, societatea nu a prezentat în justificarea acestora nici un document din care să rezulte că acestea sunt utilizate în scopul realizării de venituri impozabile pentru a dovedi realitatea cheltuielilor înregistrate.

În ceea ce privește cheltuielile cu amortizarea imobilului achiziționat, renovat și vândut, deoarece nu a fost îndeplinită una din condițiile obligatorii pe care trebuie să le îndeplinească un mijloc fix amortizabil și anume de a fi deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative, cheltuielile cu amortizarea acestuia nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Fata de cele de mai sus se retine că întrucât societatea contestatoare nu demonstrează faptul că bunurile au fost achiziționate pentru nevoile firmei și au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, cheltuielile cu amortizarea celor 5 mijloace de transport persoane și a imobilului achiziționat, renovat și vândut nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

În aceste condiții, se retine că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că fiind nedeductibile cheltuielile cu amortizarea în suma X lei și au procedat în mod legal la stabilirea diferenței de impozit pe profit în suma de X lei, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.



3. 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 pentru taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturile de prestari servicii in conditiile in care societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte efectuarea acestor servicii, precum si utilizarea acestora in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt, organele de inspectie fiscala au precizat in raportul de inspectie fiscala intocmit ca in perioada aprilie 2004 – martie 2007 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale (reprezentand contravaloare prestari servicii) emise de SC Z SRL Bucuresti in baza carora a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de X lei, facturi fiscale emise de SC Z SRL Buftea in baza carora a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de X lei si o factura fiscala emisa de SC W SRL Campulung Muscel pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei inscrise in facturile emise de cei trei furnizori, deoarece societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte necesitatea si realitatea prestatilor inscrise in acestea.

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

“ 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; “

Totodata, potrivit punctului 51 (1) si (2) din Hotararea Guvernului nr. 44/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ 51. (1) Justificarea deductiei taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deductia poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.

(2) Deductia taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și



contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.....”.

Conform prevederilor legale de mai sus se retine ca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor facturate numai daca acestea sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile si au fost efectiv prestate .

Din analiza raportului de inspectie fiscala nr. X/2009 se retine ca organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de prestari servicii intrucat aceasta nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte necesitatea si realitatea prestatiilor.

De asemenea, din documentele dosarului se retine ca prestatiile cuprinse in facturi nu sunt justificate, societatea neprezentand documente care sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala.

Astfel, contractele prezentate nu cuprind termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului si nu au prezentate devize de lucrari cu defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.

Asa cum s-a aratat la punctul 1 din considerentele prezentei decizii referitoare la impozitul pe profit, 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.

Mai mult, facturile fiscale pe baza carora petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata nu cuprind serviciile executate si nici contractul in baza caruia acestea au fost efectuate contrar dispozitiilor art. 155 (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“ (8) 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.”

Avand in vedere ca petenta a depus pentru justificarea prestatii numai 2 contracte de prestari servicii si un contract de asociere in participatiune (contracte care nu contin toate elementele necesare unor astfel de documente) si nu a facut dovada necesitatii si realitatii prestatiiilor cu documente justificative, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta facturilor emise de SC Z SRL Bucuresti, SC W SRL Buftea si SC Q SRL Campulung Muscel.

In concluzie contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4. Referitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca societatea daoreaza aceasta suma in conditiile in care nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta iesirii din patrimoniu a unui mijloc fix.

In fapt, in luna decembrie 2007 societatea a evidentiat in contabilitate venituri ca urmare a scoaterii din patrimoniu a retelei de cablu TV Facaieni cu o valoare de inventar de X lei, fara colecta si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de X lei.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 137 din Legea nr. 571 din 2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile ulterioare, care precizeaza:

“ Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, (...) “, coroborate cu cele ale art. 140 (1) ale aceluasi act normativ conform caruia: ” Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.”

Fata de aceste prevederi legale se retine ca in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata sunt cuprinse toate livrarile de bunuri, ceea ce inseamna ca la scoaterea din patrimoniu a retelei de cablu TV societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata.

Asa cum reiese din evidenta contabila intocmita de societate, la iesirea din patrimoniu a retelei de cablu TV au fost inregistrate doar veniturile corespondente fara a fi colectata si taxa pe valoarea adaugata aferenta, fapt pentru care organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la



colectarea taxei in suma de X lei, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

5. Referitor la majorarile de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit si majorarile de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin decizia de impunere nr. X/2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X/2009, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare este sa se pronunte daca acestea sunt datorate in conditiile in care debitele pentru care au fost calculate sunt datorate.

In fapt organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei si o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de X lei, iar pentru neachitarea acestora la bugetul de stat in termenul legal, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de X lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 115, art. 116 si art. 121 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ART. 115

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.

.....
ART. 116

Dobânzi

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

.....
(5) Nivelul dobânzii se stabilește prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Finanțelor Publice, corelat cu nivelul dobânzii de referință a Băncii Naționale a României la care se adaugă 10 puncte procentuale, o dată pe an, în luna decembrie, pentru anul următor, sau în cursul anului, dacă rata dobânzii de referință se modifică cu peste 5 puncte procentuale.

.....
ART. 121

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de



lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

.....

(5) Nivelul penalității de întârziere se poate modifica anual prin legea bugetului de stat. "

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală conform caruia:

" Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

ART. 115

Majorări de întârziere

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

.....

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL diferente suplimentare de baza impozabila la impozitul pe profit si la taxa pe valoarea adaugata, 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 si in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al majorarilor si penalitatilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

6. Referitor la impozitul pe dividende stabilit suplimentar in suma X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca acesta este datorat in conditiile in care societatea nu a calculat, retinut si declarat impozitul datorat pentru dividendele distribuite asociatilor.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de X lei reprezentand profit net al anului 2005 a fost repartizat in contul de dividende, fara a se calcula si evidentia impozitul aferent in suma de X lei, iar pentru suma de X lei reprezentand profitul net al anului 2007 repartizat la dividende nu a



fost calculat si evidenciat impozitul datorat in suma de X lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 67(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

“(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.”

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele juridice au obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende in cota de 16 % din suma acestora.

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 85 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Avand in vedere ca SC X SRL a distribuit dividende persoanelor fizice in anul 2005 cat si in anul 2007 in suma totala de X lei fara a calcula si retine impozitul datorat, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la emiterea deciziei de impunere nr. X/2008 pentru un impozit suplimentar in suma de X lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

7. Referitor la impozitul pe venitul obtinut din Romania de persoanele juridice nerezidente in suma de X lei si impozitul pe venitul din dividende in suma de X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca acestea au fost inscrise corect in decizia de impunere nr. X/2009, in conditiile care societatea nu a declarat impozitele datorate.

In fapt, urmare verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au



constatat ca societatea a calculat, evidentiat si achitat impozitul pe venitul obtinut din Romania de persoanele juridice nerezidente in suma de X lei si impozitul pe dividende in suma de X lei fara a declara obligatia de plata a impozitelor respective la organul fiscal, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au evidentiat in decizia de impunere sumele respective la punctul 2.1.1 "Obligatii fiscale suplimentare de plata", rand 1 col. 5.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 85 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

" Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Totodata, la pct. 107.1 din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se precizeaza:

" Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;

....."

Conform dispozitiilor legale de mai sus, se retine ca stabilirea impozitelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat se face prin declaratie fiscala sau prin decizie emisa de organul fiscal.

Mai mult, asa cum se precizeaza la art. 94 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la obiectul si functiile inspectiei fiscale:

" (1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

.....



(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;
- c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
- d) solicitarea de informații de la terți;
- e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;
- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

De asemenea, în speta sunt aplicabile și dispozițiile Ordinului ministrului finanțelor nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" care în Instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" precizează următoarele:

“ Punctul 2.1.1: se va completa câte un tabel pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu următoarele informații:

.....

- rândul 1 col. 5: se completează cu valoarea totală a sumelor stabilite suplimentar de către inspecția fiscală pentru impozitul, taxa, contribuția care a făcut obiectul inspecției fiscale, pentru toată perioada verificată;

..... ”

Având în vedere că impozitul pe venitul obținut din România de persoanele juridice nerezidente în suma de X lei și impozitul pe dividende în suma de X lei deși au fost achitate de societate acestea nu figurează ca declarate în evidența fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la emiterea deciziei de impunere nr. X/2009.

Prin emiterea deciziei de impunere pentru obligații fiscale suplimentare reprezentând impozitul pe venitul obținut din România de persoanele juridice nerezidente în suma de X lei și impozitul pe dividende în suma de X lei, organele de inspecție fiscală nu au făcut altceva decât să respecte prevederile legale sus menționate, în sensul că urmare verificării concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului au stabilit diferențe datorate în plus față de creanța fiscală declarată la momentul începerii inspecției fiscale, fapt pentru care contestația urmează să se respingă ca neintemeiată și pentru acest capăt de cerere.



8. Referitor la suma de X lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului venitul din dividendele disprtribuite persoanelor fizice, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca aceasta este datorata in conditiile in care societatea nu a achitat la termen impozitul datorat.

In fapt, pentru neachitarea la termen a impozitului pe dividende stabilit suplimentar 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. 67(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

“ (1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.”, precum si ale art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ART. 119

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 majorări de întârziere.

(....)

ART. 120

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

(...)

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Avand in vedere ca SC X SRL nu a achitat la termen impozitul pe dividende datorat in suma de X lei , aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, 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,



contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al majorarilor de intarziere in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele retinute aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 21, art. 24, art. 67, art. 137, art. 140, art. 145 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 85, art. 94, art. 115, art. 116 si art. 121 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 107 din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, ale pct. 44 si pct. 51 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, ale Ordinului ministrului finantelor nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală", coroborate cu dispozitiile art. 205, art. 206, art 207, art. 209, art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se :

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. X/2009 emisa pentru suma de X lei reprezentand:

- X lei impozit pe profit;
- X lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- X lei taxa pe valoarea adaugata;
- X lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- X lei impozit pe dividendele distribuite persoanelor fizice;
- X lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividendele distribuite persoanelor fizice;
- X lei impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Director coordonator