

DECIZIE nr. 118/2011
privind solutionarea contestației formulate de
SC M SRL Ticleni, inregistrata la
D.G.F.P. Gorj sub nr. .../2011

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Gorj prin adresa nr. .../18.07.2011, inregistrata la D.G.F.P. Gorj sub nr. ... din ...2011, asupra contestatiei formulate de SC M SRL cu sediul in T, contestatie inregistrata la D.G.F.P. Gorj sub nr. .../2011.

Obiectul contestației îl constituie decizia de impunere nr. .../2011 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală, întocmită în baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../2011, respectiv suma totala de ... lei compusa din urmatoarele:

- ... lei reprezentand impozit pe profit suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei reprezentand impozit datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;
- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, în raport de data comunicării titlului de creanță contestat, respectiv **09.06.2011** așa cum reiese din amprenta ștampilei aplicata de societatea contestatoare pe decizia de impunere contestata și data înregistrării contestației respectiv **07.07.2011**, așa cum reiese din amprenta ștampilei registraturii D.G.F.P. Gorj aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205,art.206, art.207 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj prin Biroul soluționare contestații este investită să soluționeze contestația formulată de SC M SRL cu sediul in Ticleni.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. /..2011, SC M SRL cu sediul în T, contesta suma totală de ... lei compusă din următoarele:

- ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei reprezentând impozit datorat pentru veniturile obținute din România de nerezidenți;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului datorat pentru veniturile obținute în România de nerezidenți;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată;

invocând în esență, în susținerea contestației următoarele argumente:

„ Diferențele suplimentare de impozit pe profit au fost stabilite în sarcina societății noastre ca urmare a considerării de organele de control, a unor categorii de cheltuieli ca nefiind deductibile la calculul profitului impozabil. (...)

(i) În ce privește neacceptarea la deducere a cheltuielilor aferente facturilor fiscale emise, în perioada 2007-2009, de către Cabinetul stomatologic dr. Simona Tanasescu, arătăm că această măsură este nelegală întrucât: cheltuielile aferente acestor facturi au fost considerate ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil, ținând cont de dispozițiile art.21 alin.1 din Codul fiscal, care precizează că: sunt cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile (...) neimpunându-se condiția ca aceste cheltuieli să aibă legătura cu obiectul de activitate al agentului economic.

(ii) În ceea ce privește neacceptarea la deducere a cheltuielii aferente facturii fiscale nr.../17.01.2008 emisă de SC H SRL, prin care subscrișă a achiziționat mijloace fixe, vă rugăm să o înlăturați pentru următoarele considerente:

Sesizăm că, măsura dispusă de către organul fiscal nu este motivată, așa cum impun normele procesual fiscale, (...) organul fiscal limitându-se doar la face simple afirmații („,,) acestea nefiind susținute de probe.

(iii) În ceea ce privește constatarile echipei de control, referitor la modificarea bazei de impunere aferentă anului 2010, pentru calculul impozitului pe profit (...) echipa de control a dispus diminuarea sau neacceptarea la deductibilitate a cheltuielilor efectuate și înregistrate în

evidentele contabile, in baza documentelor justificative si tinand cont de normele legale incidente, printre care: cheltuieli de protocol, cheltuielile cu sponsorizarea , cheltuielile cu amenzile, despagubirile si penalitatile, c heltuieli privind protectia social, etc.

Agentul economic considera masurile dispuse ca nefiind legale intrucat acestea nu sunt motivate asa cum impun normele in vigoare.

- in ceea ce priveste cheltuielile de protocol agentul economic contesta legalitatea acestor sume, considerand ca acestea cheltuieli au fost efectuate de societate cu respectarea stricta a normelor Codului fiscal, organul de inspectie fiscala nementionand motivul pentru care aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit si neefectuand nici un calcul din care sa rezulte ca aceasta limita a fost depasita de societate.
- in ceea ce priveste cheltuielile cu sponsorizare agentul economic considera ca acestea au fost efectuate cu respectarea legislatiei specifice, echipa de inspectie fiscala neinvocand nici un motiv care sa conduca la concluzia ca sumele cu sponsorizarea au fost eronat scazute de societate.
- in ceea ce priveste considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu amenzile, despagubirile si penalitatile, agentul economic considera sustinerile organului de inspectie fiscala ca nefondate, intrucat acesta nu a facut o departajare a acestor tipuri de cheltuieli, in sensul precizarii naturii juridice a acestora.
- Referitor la cheltuielile sociale agentul economic considera sustinerile organului de inspectie fiscala ca nefondate, intrucat acesta nu a stabilit care este fondul de salarii pentru a determina cota de deductibilitate a cheltuielilor societatii.
- Si in ceea ce priveste celelalte cheltuieli considerate de echipa de inspectie fiscala ca fiind ndeductibile fiscal (cheltuielile cu combustibilul, cheltuielile cu taxele, impozitele) sunt nefondate, avand in vedere ca, pe de-o parte nu sunt motivate in fapt, iar pe de alta parte acestea nu sunt sustinute de probe.

Fata de aceste considerente agentul economic solicita inlaturarea constatarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la stabilirea obligatiilor de plata constand in diferente de impozit pe profit si accesorii aferente, in cuantum de ... lei.

2. Referitor la obligatiile stabilite de plata cu privire la impozitul pentru veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, in suma de ... lei agentul economic invoca in esenta, faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere ca, spetei ii sunt incidente prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si cele

doua state unde isi au rezidenta fiscala beneficiarii veniturilor (M T & C L si F 2004), respectiv Regatul Unit al Marii Britanii si Ungaria.

Agentul economic precizeaza ca exista certificate de rezidenta fiscala ale celor doi nerezidenti (M T & C L si F 2004), certificate ce au fost prezentate organului de control (...) concluzionand ca veniturile obtinute din contractele de prestari servicii de catre persoanele nerezidente (rezidente in Marea Britanie-Gibraltar, respectiv Ungaria), sunt impozabile in statul contractant unde este rezident cel ce obtine venitul, respectiv in Marea Britanie si Ungaria si, pe cale de consecinta, sumele stabilite in sarcina societatii sunt nelegale, intrucat sunt incidente dispozitiile Codului fiscal.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, in suma de ... lei agentul economic considera masura dispusa de organul de control ca nelegala, intrucat nu este motivata si nu se sprijina pe probe pertinente din care sa rezulte ca stabilirea obligatiilor suplimentare de plata sunt temeinice si legale, facand referire la faptul ca singura mentiune facuta de echipa de inspectie fiind aceea ca furnizorii care au emis facturile fiscale in cursul anului 2008, nu erau platitori de TVA, aspect identificat prin situatia privind tranzactiile din declaratia 394.

Pentru aceste motive, societatea contestatoare solicita desfiintarea totala a deciziei de impunere .../2011 si a raportului de inspectie fiscala /2011 acte emise de D.G.F.P. Gorj – Activitatea de Inspectie Fiscala.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../2011, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspectie fiscală nr. .../2011, s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare datorate de SC M SRL în sumă totală de ... **lei** compusa din urmatoarele:

- ... lei reprezentand impozit pe profit suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei reprezentand impozit datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;
- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe.

Perioada supusă inspectiei fiscale: 01.10.2007-30.06.2010

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de impozit pe profit, în sumă de ... lei, ce provine din neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu servicii medicale de stomatologie, intrucat agentul economic nu a dovedit necesitatea efectuării acestor cheltuieli prin specificul activitatilor desfășurate, existența unor neconcordanțe între impozitul pe profit declarat și cel înregistrat în evidențele contabile, înregistrarea eronată în contul 6024 „Cheltuieli privind piesele de schimb” a unor utilaje achiziționate, acestea având o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin Hotărâre a Guvernului la data intrării în patrimoniul contribuabilului, prin înregistrarea eronată a casării unor mijloace fixe, precum și neluarea în calcul la determinarea profitului impozabil a unor cheltuieli nedeductibile sau cu deductibilitate limitată.

Referitor la impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de impozit, **în suma de ...lei**, intrucat SC M SRL a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor facturi fiscale, reprezentând servicii prestate de persoane juridice nerezidente, și intrucat nu a putut prezenta certificatul de rezidență fiscală sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluși stat, avea obligația reținerii la sursă, a impozitului datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de plată, **în suma de ...lei**, ce provine din neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă contravalorii facturilor fiscale emise de societăți care nu sunt platitoare de taxă pe valoarea adăugată, respectiv a contravalorii unei facturi fiscale pe care nu este înscrisă taxa pe valoarea adăugată.

Pentru debitele stabilite suplimentar au fost calculate majorări de întârziere aferente, după cum urmează: majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți în suma de ... lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ...lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, se retine faptul ca acesta provine din:

A) neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu servicii medicale de stomatologie in suma totala de ... lei, pentru care a fost calculat un impozit pe profit in suma **de ... lei**;

B) existenta unor neconcordanțe între impozitul pe profit declarat și cel înregistrat în evidențele contabile, aferent anului 2007, rezultând o diferență de impozit pe profit in suma de ... **lei**;

C) neacceptarea ca și cheltuiala deductibila a sumei de ... lei pentru care a fost calculat un impozit pe profit in suma de ... **lei**, aferenta unei facturi fiscale reprezentand achiziție de utilaje, în condițiile în care aceste utilaje, la data intrării în patrimoniu, aveau o valoare ce se încadra în limitele prevăzute de legislație, pentru a fi considerate mijloace fixe;

D) neluarea în calcul de către societatea contestatoare la determinarea profitului impozabil a unor cheltuieli nedeductibile sau cu deductibilitate limitată, în suma de ... lei aferenta anului 2009 și în suma de ... lei aferenta anului 2010, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat suplimentar un impozit pe profit in suma de ... **lei**, pentru anul 2009, respectiv in suma de ... **lei** pentru anul 2010;

E) neacceptarea la deducere a cheltuielii în suma de ... lei înregistrată în contul „658.3 Cheltuieli privind activele cedate”, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat suplimentar un impozit pe profit in suma de ... **lei**, respectiv datorită înregistrării pe cheltuieli a unei sume de ... lei nejustificat, datorată înregistrării în evidențele contabile a unei facturi fiscale nr.../2009 emisă de SC E SRL la o valoare mai mare decât cea înscrisă în factura fiscală, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat suplimentar un impozit pe profit in suma de ... **lei**.

A) Referitor la capatul de cerere privind neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu servicii medicale de stomatologie, în suma totală de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare putea să deducă aceste cheltuieli, în condițiile în care societatea nu poate justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte.

În fapt, în perioada 2007-2009, societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu servicii medicale de stomatologie în suma de ... lei, conform facturilor fiscale nr.../12.11.2007, ... din 09.01.2008, .../21.04.2008, .../20.06.2008 și nr.../05.11.2009, facturi emise de Cabinet Stomatologic Dr. S T din B.

Organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil stabilind un impozit pe profit in suma de ... lei, pe motiv ca societatea contestatoare nu a putut justifica necesitatea efectuarii acestor cheltuieli in scopul desfasurarii activitatii proprii, al carui specific este: „*lucrari de constructii al drumurilor, autostrazilor si alte lucrari de constructii*”.

In ce priveste neacceptarea la deducere a cheltuielilor aferente facturilor fiscale emise, in perioada 2007-2009, de catre Cabinetul stomatologic dr. S T, societatea contestatoare invoca in sustinere ca aceasta masura este nelegala, intrucat cheltuiala aferenta acestor facturi a fost considerata ca fiind deductibila la determinarea profitului impozabil, tinand cont de faptul ca aceste cheltuieli erau destinate salariatilor care au condus la realizarea de venituri impozabile, fiind aplicabile astfel dispozitiile art.21 alin.1 din Codul fiscal, care precizeaza ca: „*sunt cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile*” (...) neimpunandu-se conditia ca aceste cheltuieli sa aiba legatura cu obiectul de activitate al agentului economic.

Sustinerile societatii contestatoare conform carora cheltuielile cu serviciile medicale de stomatologie au fost destinate salariatiilor societatii si au concurat la realizarea de venituri impozabile, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat aceste cheltuieli nu au fost inregistrate ca si cheltuieli salariale sau asimilate acestora si impozitate la angajat, asa cum prevede art.21 alin.4, lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, agentul economic neprezentand nici cu ocazia inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei contractul de prestari servicii incheiat cu cabinetul stomatologic furnizor de servicii medicale de stomatologie.

In drept, conform prevederilor art.21 alin.1 coroborat cu prevederile art.21 alin.4 lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

„(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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III;”

Tinand cont de faptul ca agentul economic a inregistrat ca si cheltuieli deductibile, cheltuielile cu serviciile medicale de stomatologie fara a prezenta in sustinere un contract incheiat cu furnizorul de servicii medicale, precum si de faptul ca desi sustine ca aceste servicii erau destinate angajatilor societatii nu a inregistrat aceste cheltuieli ca si cheltuieli salariale sau asimilate acestora, avand obligatia retinerii impozitului aferent la anagajat, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli cu servicii medicale de stomatologie, in suma totala de ... lei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

B) Referitor la capatul de cerere privind existenta unor neconcordanțe între impozitul pe profit declarat si cel inregistrat in evidentele contabile aferent anului 2007, fapt ce a condus la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unui impozit pe profit in suma de ... **lei**, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare datoreaza impozitul pe profit in suma de ... lei, în condițiile în care nu prezinta in sustinerea contestatiei motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia.

In fapt, pentru anul fiscal 2007 organele de inspectie fiscala au verificat corelatia între datele din evidenta contabila a societatii contestatoare cu datele existente in evidenta fiscala existenta la organul fiscal teritoriala, rezultand o diferenta de impozit pe profit nedeclarat, aferent anului 2007, in suma de ... **lei**.

Prin contestatia formulata, agentul economic nu aduce argumente referitoare la suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit, desi aceasta suma face parte din totalul sumei contestate, respectiv suma de ... lei, ce reprezinta impozit pe profit stabilit suplimentar de plata.

În drept, cauzei ii sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevăd:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

(...)

*c) **motivele de fapt și de drept** ,*

*d) **dovezile pe care se întemeiază contestația** ”,*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit căroră:

“Contestația poate fi respinsă ca [...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”, coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora :

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Se retine ca societatea, deși contestă suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, calculat prin Decizia de impunere nr.../2011, nu aduce argumente în ce privește suma de ... lei ce compune această sumă.

Deoarece societatea contestatoare nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la suma de ... lei ce reprezintă impozit pe profit, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca nemotivată.

C) Referitor la capatul de cerere privind considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor în suma de 73.109 lei, pentru care a fost calculat un impozit pe profit în suma de ... lei. ce reprezintă achiziția unor utilaje de la SC H SRL C, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare putea să deducă aceste cheltuieli, înregistrate în contul 6024 „cheltuieli cu piesele de schimb”, în condițiile în care aceste utilaje la data intrării în patrimoniul societății aveau o valoare ce se încadra în limitele prevăzute de legislație pentru a fi considerate mijloace fixe.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei reiese faptul că societatea contestatoare a achiziționat în data de 17.01.2008 cu factura fiscală nr.../2008 emisă de SC H SRL C următoarele utilaje:

- mașina de feliat automată model geomatic, în valoare de ... lei fără TVA;
- formator rotund model AR2T, în valoare de ... lei fără TVA;
- mașina de ambalat cu folie termocontractabilă model 5560 în valoare de ... lei fără TVA ;
- divizor formator rotund chifle model spa 30, în valoare de ... lei fără TVA.

Agentul economic a înregistrat pe cheltuieli, contravaloarea acestei facturi în contul 6024 „cheltuieli cu piesele de schimb”.

Organele de inspecție fiscală au considerat această înregistrare eronată și nu au acceptat la deducere cheltuielile în suma de ... lei aferente facturii fiscale nr.../17.01.2008, deoarece fiecare din aceste utilaje achiziționate au o valoare mai mare decât limita stabilită prin

hotarare a Guvernului pentru incadrarea in categoria mijloacelor fixe, la data intrarii in patrimoniul societatii si prin urmare aceste utilaje trebuiau sa fie inregistrate ca mijloace fixe.

In sustinerea contestatiei, pentru acest capat de cerere, agentul economic invoca in esenta faptul ca: „*masura dispusa de catre organul fiscal nu este motivata, asa cum impun normele procesual fiscale, (...)organul fiscal limitandu-se doar la face simple afirmatii („,,) acestea nefiind sustinute de probe*”, aspecte ce nu pot fi retinute in solutionarea contestatiei intrucat la capitolul „2.1.2. Motivul de fapt” privind Impozitul pe profit, din Decizia de impunere nr.1427/03.06.2011, organele de inspectie fiscala prezinta motivul de fapt care a stat la baza neacceptarii la deducere a cheltuielii cu achizitia de utilaje, iar ca probe in sustinere anexeaza in xerocopie la dosarul contestatiei copii dupa factura fiscala nr.... din .2008 precum si dupa jurnalul centralizator cumparari pe conturi, vizat de conformitate de societatea contestatoare.

In drept, cauzei ii sunt incidente prevederile Anexei 1 din Ordinul nr.1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, Cap.2 Sectiunea 7 pct.87 si pct.88 care precizeaza:

„87. - Imobilizările corporale reprezintă active care:

a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

88. - Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.”

coroborate cu prevederile art.24 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„ART. 24

Amortizarea fiscală

(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 de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;
- c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

iar art.1 din Hotararea Nr. 105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, prevede:

„ART. 1

(1) Începând cu data intrării în vigoare a prezentei hotărâri, valoarea minimă de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 1.800 lei.”

Tinand cont de prevederile citate precum si de aspectele prezentate anterior intrucat utilajele achizitionate de societatea contestatoare cu factura fiscala nr.../2008 au fiecare o valoare mai mare decat limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, agentul economic prin contestatia formulata neaducand argumente sau documente justificative, care sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscala din actele administrativ - fiscale atacate, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca si cheltuiala deductibila suma de ...lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

D) Referitor la capetele de cerere privind impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2009 in suma de ... lei, respectiv in suma de ... lei pentru anul 2010, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare datoreaza aceste sume in conditiile in care societatea contestatoare nu a luat in calcul la determinarea profitului impozabil, unele cheltuieli nedeductibile sau cu deductibilitate limitata, in suma de ... lei aferenta anului 2009 si in suma de ... lei aferenta anului 2010.

In sustinerea contestatiei, pentru acest capat de cerere, agentul economic, invoca in esenta prin contestatia formulata urmatoarele:

In ceea ce priveste cheltuielile de protocol agentul economic contesta legalitatea acestor sume, considerand ca acestea cheltuieli au fost efectuate de societate cu respectarea stricta a normelor Codului fiscal, organul de inspectie fiscala nementionand motivul pentru care aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit si neefectuand nici un calcul din care sa rezulte ca aceasta limita a fost depasita de societate, aspecte ce nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat cheltuielile de protocol au fost declarate ca si cheltuieli nedeductibile chiar de agentul economic, prin

declaratia 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2009, respectiv conform datelor inregistrate in balanta de verificare la data de 30.06.2010 in contul 623 NED „cheltuieli de protocol NEDEDUCTIBILE”.

In ceea ce priveste cheltuielile cu sponsorizarea agentul economic considera ca acestea au fost efectuate cu respectarea legislatiei specifice, echipa de inspectie fiscala neinvocand nici un motiv care sa conduca la concluzia ca sumele cu sponsorizarea au fost eronat scazute de societate aspecte ce nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat organele de inspectie fiscala au procedat la considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor evidentiata de societate in conturile de cheltuieli la 31.12.2009 si 30.06.2010 ca si cheltuieli nedeductibile, totodata procedand conform legislatiei in vigoare, la acceptarea deducterii acestora direct din impozitul pe profit datorat in cotele prevazute de legislatia in vigoare (*este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri si nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat*)

In ceea ce priveste considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu amenzile, despagubirile si penalitatile, agentul economic considera sustinerile organului de inspectie fiscala ca nefondate, intrucat acesta nu a facut o departajare a acestor tipuri de cheltuieli, in sensul precizarii naturii juridice a acestora, aspecte ce nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat cuantumul acestor cheltuieli a fost preluat de organele de inspectie fiscala din balantele de verificare intocmite la data la data de 31.12.2009, respectiv 30.06.2010 din soldul contului 6581 „despagubiri, amenzi, penalitati”, agentul economic nedepunand in sustinere, la dosarul cauzei, documente justificative care sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscala si care sa ateste ca o parte din aceste cheltuieli s-ar incadra in exceptia invocata de petent, referitoare la deductibilitatea acelor penalitati si majorari de intarziere, prevazute ca sanctiuni in contractele economice.

Referitor la cheltuielile sociale agentul economic considera sustinerile organului de inspectie fiscala ca nefondate, intrucat acesta nu a stabilit care este fondul de salarii pentru a determina cota de deductibilitate a cheltuielilor societatii, fapt ce nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat organele de inspectie fiscala au procedat la calculul cheltuielilor sociale asa cum prevede legislatia in vigoare, respectiv in limita a 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului evidentiata de societate la 31.12.2009 in soldul contului 641 „Cheltuieli cu salariile personalului”.

In ceea ce priveste celelalte cheltuieli considerate de echipa de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal (cheltuielile cu combustibilul, cheltuielile cu taxele, impozitele) agentul economic considera ca sunt nefondate, avand in vedere ca, pe de-o parte nu sunt motivate in fapt, iar pe de alta parte acestea nu sunt sustinute de probe, facem precizarea ca aceste afirmatii nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat cuantumul acestor cheltuieli a fost preluat de organele de inspectie fiscala din balantele de verificare intocmite de agentul economic si inregistrate chiar de acesta ca si cheltuieli nedeductibile, la data de 31.12.2009, respectiv 30.06.2010, din soldul conturilor 6022 NED „Cheltuieli cu combustibilul nedeductibile”, 635 „Alte taxe nedeductibile”.

In drept, cauzei ii sunt incidente prevederile art.19, alin.(1), art.21 alin.(3) lit.c) si alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

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

coroborate cu prevederile art.17 din acelasi act normativ, care prevede:
„Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38”.

*„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:
(...)*

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor; grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și

salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul, pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;”

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- 1. este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri;*
- 2. nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.”*

Tinând cont de prevederile citate precum și de aspectele prezentate anterior întrucât agentul economic, la stabilirea profitului impozabil nu a luat în calcul, cheltuielile nedeductibile cât și cele cu deductibilitate limitată, cheltuieli evidențiate și individualizate distinct chiar de agentul economic în balanțele de verificare întocmite la data de 31.12.2009, respectiv 30.06.2010, prin contestația formulată agentul economic neaducând argumente sau documente justificative, care să infirmе constatările organelor de inspecție fiscală din actele administrativ - fiscale atacate, rezulta că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acceptat că și cheltuielile deductibile suma de de ... lei aferentă anului 2009 și suma de ... lei aferentă anului 2010, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

E) Referitor la neacceptarea la deducere a cheltuielii în suma de ... lei care îi corespunde un impozit pe profit în suma de .. lei, respectiv a cheltuielii în suma de ... lei care îi corespunde un impozit pe profit în suma de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează aceste sume, în condițiile în care societatea contestatoare nu prezintă în susținerea contestației motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

În fapt, prin contestația formulată, agentul economic nu aduce argumente referitoare la sumele de ... lei, respectiv ... lei reprezentând

cheltuieli neacceptate la deducere de catre organele de inspectie fiscala, pentru care a fost calculat suplimentar impozit pe profit suplimentar, in suma de ... lei, respectiv ... lei, desi aceste sume fac parte din totalul sumei contestate, respectiv suma de ... lei, ce reprezinta impozit pe profit stabilit suplimentar de plata.

În drept, cauzei ii sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevăd:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

(...)

*c) **motivele de fapt și de drept ,***

*d) **dovezile pe care se întemeiază contestația ”,***

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit căroră:

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] b)**nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,* coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră :

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Se retine ca societatea, deși contestă suma totala de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, calculat prin Decizia de impunere nr.../2011, nu aduce argumente în ce privește suma de de ... lei, respectiv ... lei ce compune aceasta suma.

Deoarece societatea contestatoare nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la suma de ...lei, respectiv ... lei, ce reprezinta impozit pe profit stabilit suplimentar, pentru acest capat de cerere contestația va fi respinsă ca nemotivată.

2. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti stabilit suplimentar in suma de ..., se retin urmatoarele:

In fapt, in anul 2008 societatea contestatoare a incheiat contractul de prestari servicii nr.... din data de 20.06.2008 (inchiriere de utilaje specializate in constructii, drumuri, conducte, terasamente, fara personal de deservire) cu M T & C L din Gibraltar - Marea Britanie, care a intocmit factura nr./2008 in valoare de ... lei (... euro), iar in anul 2009 societatea

contestatoare a incheiat contractul de prestari servicii de management si consultanta nr.... din 10 februarie 2009 cu M T & C L din Gibraltar - Marea Britanie, pentru care a fost intocmita factura nr.../.2009 in valoare de ... lei (... euro).

Din valoarea totala de ... lei (... euro), SC M SRL a achitat doar o parte, repectiv suma de ... lei, asa cum rezulta din fisa furnizorului M T & C L si extrasele de cont anexate in xerocopie la dosarul contestatiei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca pentru suma de lei, platita furnizorului M & C L, societatea contestatoare avea obligatia retinerii unui impozit pe veniturile nerezidentilor in cuantum de ... lei, intrucat pentru M T & C L nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala sau alt document eliberat de catre o alta autoritate decat cea fiscala, care are atributii in domeniul certificarii rezistentei conform legislatiei interne a acelu stat, asa cum precizeaza legislatia in vigoare in materie, care sa certifice rezidenta fiscala a agentului economic in statul respectiv

In anul 2008, societatea contestatoare inchiriaza utilaje de la F 2004, societate comerciala si de constructii in comandita din Ungaria, fara personal de deservire, care a intocmit catre SC M SRI facturile fiscale nr.../.2008 in valoare de ... HUF (... lei), nr.../2008 in valoare de ... HUF (... lei), nr. .../2008 in valoarea de ... HUF (... lei).

Din valoarea totala de ... lei (... HUF), SC M SRL a achitat doar o parte, repectiv suma de ... lei, asa cum rezulta din fisa furnizorului FIXER 2004 si extrasele de cont anexate in xerocopie la dosarul contestatiei.

Prin raportul de inspectie fiscala cu ocazia inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala referitor la certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza: *„Mentionam faptul ca prin adresa nr.../.2011 inregistrata la DGFP Gorj nu s-au transmis certificatele de rezidenta fiscala eliberate de catre autoritatile fiscale competente din statele de rezidenta ale societatilor M T & C L din Marea Britanie si F 2004 din Ungaria, societati cu care SC M SRL are relatii de afaceri. Prin aceasta adresa s-au transmis documente care reprezinta actele de inregistrare a companiei M T & C L in Gibraltar, Marea Britanie pe 09 septembrie 2008 cu nr.101398 ca si companie limitata pe actiuni iar pentru F 2004 din Ungaria s-a transmis un document in limba maghiara cu statutul societatii, documente din care nu reiese calitatea de rezidenti ai statelor respective. Echipa de control nu isi insuseste punctul de vedere exprimat deoarece chiar daca sunt incheiate conventii de evitare a dublei impuneri intre Romania si guvernul Regatului Unit al Marii Britanii si intre Romania si Republica Ungara societatea verificata nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala eliberate de autoritatile fiscale din statele respective,*

aplicandu-se astfel prevederile art.118, punct 12, alin.(9) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.”

Cu adresa nr./2011, inregistrata la D.G.F.P. Gorj sub nr. .../03.08.2011, SC M SRL depune in sustinerea contestatiei „copia xerox a certificatului de inregistrare fiscala al firmei F 2004, inregistrata la Budapesta – Ungaria, tradusa si autentificata”.

In partea finala a documentului prezentat se mentioneaza: „Incheiat la data de 06.07.2011 ora 12.30.58. Datele furnizate la aceasta data corespund cu datele din sistem MICROSEC Ceginformacios szolgaltato (...) Certificare: Numar dosar:11058/H/1442/2011 Subsemnata notar sef adjunct dupa verificarea datelor in format electronic, certific exactitatea acestora din Extrasul de registru privind starea firmei, anexat de catre subsemnata, continand 3 (trei) file, 6 (sase) pagini si faptul ca acestea corespund cu datele inregistrate la data de astazi la Kozigazgatasi Szolgalat (ministerul Justitiei Oficiul National al Registrului Comertului) pentru firma cu numarul de inmatriculare in Reg.com.Cg 01-06-....”

Cu adresa nr./2011, inregistrata la D.G.F.P. Gorj sub nr. .../18.08.2011, agentul economic inaintea catre D.G.F.P. Gorj „certificatul constatator (certificatul de existenta) al companiei M T&C L din Regatul Unit al Marii Britanii cat si Memorandumul si Articolele de Asociere (7 file) traduse si legalizate”.

In certificatul constatator (certificatul de existenta) emis in 09.07.2010 se face mentiunea referitoare la firma M T & C L: „se afla in permanenta si neintrerupta existenta, constituita in conditii legale si valida in continuare”

In traducerea memorandumului si Articolele de asociere se mentioneaza faptul: „Inregistrat in Gibraltar pe 9 septembrie 2008 sub nr.....”.

Cu adresele nr.../2011, .../2011 Biroul solutionare contestatiei din cadrul D.G.F.P. Gorj, in conformitate cu prevederile art.214 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, inaintea documentele depuse de societatea contestatoare in sustinerea contestatiei catre organul fiscal care a efectuat inspectia fiscala, dand posibilitatea organului de inspectie fiscala sa se pronunte asupra acestor documente.

Prin adresele de raspuns nr. .../2011 si nr.../2011, organele de inspectie fiscala comunica faptul ca isi mentin punctul de vedere exprimat in actul de control, intrucat documentele depuse in sustinere in completarea contestatiei de petent nu reprezinta in fapt documente noi, ele fiind de fapt documente existente initial la dosarul cauzei, respectiv

in cazul unuia acesta reprezinta traducerea din limba oficiala in care a fost intocmit (maghiara), in limba romana.

Comparand documentele existente la dosarul cauzei, respectiv documentele prezentate organelor de inspectie fiscala cu ocazia inspectiei fiscale si documentele prezentate cu ocazia formularii contestatiei se constata urmatoarele:

1) Referitor la relatia cu M T & C L, cu ocazia inspectiei fiscale a fost prezentat „certificatul de inregistrare a unei companii” datat 09.09.2009 iar cu ocazia formularii contestatiei a fost prezentat „certificatul constatator certificat de existenta datat 09.07.2010.”

Atat organelor de inspectie fiscala cat si organelor de solutionare a contestatiei le-a fost prezentat acelasi „Memorandum si articole de asociere”

2) In ceea ce priveste relatia cu F 2004 cu ocazia inspectiei fiscale a fost prezentat un document in limba maghiara (statut) netradus si necertificat, datat 31 mai 2009 iar cu ocazia formularii contestatiei a fost prezentat „Extras de registru privind starea firmei”, in care se specifica: „Incheiat la 06.07.2011 ora 12.30:58”, tradus si legalizat 03.08.2011.

In speta sunt aplicabile prevederile art.115 lit.i), lit.k, art.116 alin.(1), art.118 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.13 alin.(1), alin. (2), pct.15 din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, care precizeaza:

„(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

(...)

i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;

(...)

k) venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;”

ART.116

(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

ART.118

(1) În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenție care se aplică asupra acelui venit. În situația în care sunt cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență, precum și, după caz, o declarație pe propria răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar în situația aplicării legislației Uniunii Europene. Dacă certificatul de rezidență fiscală, respectiv declarația ce va indica calitatea de beneficiar nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală și, după caz, a declarației prin care se indică calitatea de beneficiar se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri sau ale legislației Uniunii Europene și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, într-un stat al Uniunii Europene sau al Asociației Europene a Liberului Schimb pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Calitatea de beneficiar în scopul aplicării legislației Uniunii Europene va fi dovedită prin certificatul de rezidență fiscală și, după caz, declarația pe propria răspundere a acestuia de îndeplinire cumulativă a condițiilor referitoare la: perioada minimă de deținere, condiția de participare minimă în capitalul persoanei juridice române, încadrarea în una dintre formele de organizare prevăzute în titlul II sau titlul V, după caz, calitatea de contribuabil plătitor de impozit pe profit sau un impozit similar acestuia, fără posibilitatea unei opțiuni sau excepții. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

13. (1) Nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să justifice în România dreptul de a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, încheiată între România și statul său de rezidență, prin prezentarea certificatului de rezidență fiscală eliberat de

autoritatea fiscală din statul respectiv. Pentru dovedirea rezidenței se poate prezenta și un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluia stat.

(2) Nerezidenții care sunt beneficiarii veniturilor din România vor depune la plătitorul de venit originalul sau copia certificatului de rezidență fiscală ori documentul menționat la alin. (1), tradus și legalizat de organul autorizat din România.

15. (1) Pentru a beneficia de prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri, nerezidenții care au realizat venituri din România vor depune, în momentul realizării venitului, la plătitorul de venituri originalul sau copia certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1), tradus și legalizat de organul autorizat din România.

(1¹) Până la prezentarea certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1), se aplică prevederile titlului V din Codul fiscal.

(1²) După prezentarea certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1) se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

(1³) Un nerezident poate fi considerat rezident al unui stat și ca urmare a informațiilor primite pe baza schimbului de informații inițiat/procedurii amiabile declanșate de o țară parteneră de convenție de evitare a dublei impuneri.

(2) În certificatul de rezidență fiscală sau în documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1), prezentat de nerezidenții care au obținut venituri din România, trebuie să se ateste că aceștia au fost rezidenți în statele cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri, în anul/perioada obținerii veniturilor sau în anul/perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1).

(3) Plătitorul de venit este răspunzător pentru primirea în termenul stabilit a originalului sau a copiei certificatului de rezidență fiscală ori a documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1) și pentru aplicarea prevederilor

din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu diverse state.

(4) Forma și conținutul certificatului de rezidență fiscală sau ale documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1) pentru nerezidenți sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidență al beneficiarului venitului. Certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1) trebuie să cuprindă, în principal, elemente de identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1), ca de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, mențiunea că este rezident fiscal în statul emitent, precum și data emiterii certificatului sau a documentului.

coroborate cu prevederile art.213 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Ținând cont de cele menționate anterior și legislația prezentată aferentă spetei, întrucât agentul economic cu ocazia formularii contestației prezintă documente neavute în vedere de organele de inspecție fiscală cu ocazia inspecției fiscale, documente asupra cărora organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză, respectiv dacă documentele prezentate se încadrează în categoria „certificatului de rezidență fiscală” sau „alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluia stat”, respectiv dacă documentele prezentate se încadrează în prevederile legislației menționate și conțin elementele prevăzute de aceasta, se va proceda la desființarea Deciziei de impunere nr.F-GJ 1427/03.06.2011 pentru suma de 450.155 lei reprezentând impozit datorat pentru veniturile obținute în România de nerezidenți, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a efectuat inspecția fiscală, să procedeze la o nouă verificare a aceluiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de toate documentele și prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Prin urmare se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

coroborat cu prevederile pct.11.6 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea

Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

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

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare putea sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale emise de societati care nu sunt platitoare de TVA, respectiv daca societatea avea dreptul deducerii taxei pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila, la o valoare mai mare decat cea inregistrata in factura fiscala.

În fapt, societatea contestatoare prezinta la data de 30.06.2010 un sold al taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara, in suma totala de ... lei, care provine din:

- suma de ... lei provine din neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta contravalorii facturilor nr./2008 emisa de SC P SRL in valoare totala de lei, nr./17.09.2008 emisa de SC N SRL in valoare totala de ...lei, n.../22.09.2008 emisa de M C in valoare totala de ... lei, nr.../22.01.2008 emisa de SC D SRL in valoare totala de ... lei, societati care nu sunt platitoare de TVA, aspect identificat si in situatia privind tranzactiile din declaratia informativa 394;
- suma de .. lei provine din neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugataaferenta contravalorii facturii fiscale nr.... din 21.04.2008 emisa de SC B T A SA in valoare totala de ... lei pe care nu este mentionata taxa pe valoarea adaugata;
- suma de ... lei provine din neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata eronat in evidenta contabila in luna februarie 2009 ca urmare a inregistrari la o valoare mai mare decat

valoarea reala inscrisa pe factura fiscala nr.....2009 emisa de SC E SRI.

Referitor la capatul de cerere privind suma de ... lei ce provine din neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta contravalorii facturilor fiscale provenite de la societati care nu sunt platitoare de TVA, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizeaza:

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

coroborate cu prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Factura fiscală trebuie să cuprindă în mod obligatoriu următoarele informații:[...]

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

Totodată, se reține că prin DECIZIA V din data de 15.01.2007 emisă de ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE - SECȚIILE UNITE - publicată în Monitorul Oficial nr.732 din 30 octombrie 2007 se prevede:

“Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Conform prevederilor art.1 alin.(1) din Ordinul nr.2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către

persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:

“Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se efectuează cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5).

Din analiza facturilor fiscale și a situației privind tranzacțiile din declarația informativă 394, organele de inspecție fiscală au reținut **că acestea conțin date eronate privind codul de înregistrare al persoanelor impozabile care au emis facturile, respectiv faptul că societățile înscrise la rubrica emitent, nu figurează în categoria platitorilor de taxă pe valoarea adăugată existenți în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice.**

Facturile sunt considerate legale dacă respectă prevederile art.155, alin.(5) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la argumentul contestatoarei că măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală nu se sprijină pe probe pertinente, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât este obligația persoanei impozabile care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea dreptului de deducere prevăzute de Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene.

Prin urmare, potrivit deciziei Curții de Justiție C-110/94(INZO), paragrafului 23 se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83) unde Curtea a statuat că este **obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.**

Ținând cont de prevederile legale citate precum și de aspectele prezentate anterior, întrucât facturile fiscale de aprovizionare prezentate de societate nu au calitatea de documente justificative, iar societatea nu prezintă documente sau argumente de drept care să infirmе constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, respectiv suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată.

Referitor la capatul de cerere privind sumele de ... lei si de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, se retine faptul ca desi desi aceste sume fac parte din totalul sumei contestate, in cuantum de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata, nu prezinta argumente decat pentru suma de ... lei.

În drept, cauzei ii sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevăd:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

(...)

*c) **motivele de fapt și de drept ,***

*d) **dovezile pe care se întemeiază contestația ”,***

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, potrivit cărora:

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”, coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora :*

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Deoarece societatea contestatoare nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la sumele de ...lei si de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, pentru acest capat de cerere contestația va fi respinsă ca nemotivată.

Referitor la majorările de intarziere contestate, in suma de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, si in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, se retine faptul ca societatea contestatoare nu contesta modul de calcul al acestora ci doar debitele in sine si avand in vedere faptul ca, pentru capetele de cerere privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata analizate anterior, solutia a fost de respingere si intrucat majorările de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului “accesoriul urmeaza principalul”, si pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa.

Referitor la majorarile de intarziere contestate, in suma de ... lei aferente impozitului datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti, se retine faptul ca societatea contestatoare nu contesta modul de calcul al acestora ci doar debitele in sine, si conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr.../2011 și pentru suma de ... lei, reprezentând majorari de intarziere aferente impozitului datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti.

Fata de cele precizate anterior si in conformitate cu prevederile art.216 si art. 231 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Gorj prin directorul executiv,

DECIDE :

1. Respingerea contestatiei formulate de SC M cu sediul in Ticleni pentru suma de ... lei compusa din urmatoarele:

- ... lei reprezentand impozit pe profit suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;

2. Desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2011, pentru suma de ... lei reprezentand:

- ... lei impozit datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului datorat pentru veniturile obtinute in Romania de nerezidenti.

O alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a intocmit decizia de impunere contestata, va proceda in conformitate cu prevederile pct.11.6 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv va proceda la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Gorj - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ, in termen de 6 luni de la data comunicarii prezentei.