

Secția de contencios administrativ și fiscal,
litigii de muncă și asigurări sociale
Dosar nr.xxx/2010

SENTINȚA CIVILĂ NR.xxx

Ședința publică din 06 decembrie 2010

Președinte:

Grefier :

S-a luat în examinare în vederea pronunțării acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SC xxx SRL Arad în contradictoriu pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad, având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal nu se prezintă nimeni.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei după care, se constată că susținerile și concluziile părților au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 29.11.2010, care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

Tribunalul

Constată că prin acțiunea înregistrată la această instanță la data de 10.06.2010, reclamanta SC xxx SRL Arad a chemat în judecată pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și a cerut anularea Deciziei nr. xxx/27.11.2009 comunicată la xxx.2009, prin care a fost respinsă contestația împotriva Deciziei de impunere nr.xxx/20.05.2009, Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.xxx/20.05.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr.xxx/2009 și exonerarea de la plata sumei de xxx lei. În motivare reclamanta arată că în fapt primul aspect contestat îl formează Capitolul III „Constatări” pct.III.1 din Raport, respectiv neluarea în considerare a reclamațiilor calitative și cantitative ale partenerilor externi societății.

În concluziile Raportului și decizia contestată se menționează faptul că „societatea verificată nu prezintă documente justificative pentru diferențele calitative și cantitative, organele de inspecție au considerat nedeductibilă fiscal suma reprezentând Debit Note-urile primite de la partenerii externi.

În realitate pentru fiecare suma înregistrată în contul de Cheltuieli privind sconturile acordate exista documente care au fost prezentate dar nu au fost luate în considerare. Aceste documente sunt cel puțin Debit Note și conform uzanțelor comerciale comunitare, dar și fotografiile sau alte detalii cu privire la aspectele reclamate.

Aceste deficiente calitative sau cantitative se încadrează în parametrii industriali rezonabili fiind chiar sub parametrii întâlniți la alte societăți, astfel că este absolut inacceptabilă orice interpretare în sensul considerării acestor sume ca fiind nedeductibile fiscal. Realitățile producției industriale confirmă existența unui indice de perisaj care este considerat deductibil fiscal, el fiind rezultatul oricărei activități de producție.

Tot în mod surprinzător, organul fiscal a considerat, susține reclamanta, cheltuielile nedeductibile anumite servicii de consultanță pentru management, marketing, etc. deși existau încheiate contracte în formă scrisă, serviciile erau prestate pe baza unor rapoarte de activitate lunare, iar serviciile prestate erau fără dubiu în interesul dezvoltării activității societății și în scopul obținerii de valori taxabile.

Având în vedere cifra de afacere a societății precum și obiectul de activitate al acesteia, conducerea a apreciat ca oportune încheierea acestor contracte și în interesul activității productive. Nefiind vorba de cheltuieli voluptorii sau care să nu aibă legătura directă cu activitatea de producție, aceste cheltuieli trebuie considerate deductibile fiscal.

Referitor la cheltuielile legate de investițiile la o hală închiriată de la SC XXX SRL în baza contractului nr. 1/24.04.2008.

Organele fiscale au abordat o interpretare extrem de simplistă în raport cu relațiile economice întâlnite în realitate, menționând că în urma divergențelor dintre xxx și Xxx, societatea nu a ajuns să desfășoare nicio activitate în spațiul închiriat astfel cheltuielile nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În realitate era vorba de un spațiu comercial în construcție de către proprietar (XXX) concomitent, am efectuat și noi investiții pentru pregătirea spațiului în vederea amplasării mașinilor proprii de producție; Contractul nu a mai ajuns să se deruleze deoarece proprietarul a tergiversat extrem de mult finalizarea lucrărilor astfel că am fost siliți de împrejurări să găsim altă locație. Acest fapt nu duce însă la concluzia că investițiile noastre nu au fost făcute în scopul de a obține valori taxabile, chiar dacă acest lucru nu s-a întâmplat. Legea nu consideră nedeductibile cheltuielile efectuate în scopul de a produce venituri, dacă datorită unei conjuncturi acestea nu mai ajung să producă acele venituri. Se are în vedere scopul în care acestea au fost efectuate și nu rezultatul atins.

De asemenea nu au fost considerate deductibile fiscal nici cheltuielile legate de transportul și cazarea împuternicitului administratorului (cetățean nerezident) cu motivarea că acesta nu are calitatea de salariat sau administrator al societății controlate.

Reclamanta consideră că și acest raționament ca fiind greșit având în vedere faptul că acesta fiind împuternicitul administratorului acționa în numele acestuia substituindu-se în drepturi și obligații. Menționăm faptul că nu există cheltuieli decontate cu administratorul societății, acesta fiind permanent

reprezentat de împuternicitul său care realiza activitatea de direcție și control al activității societății, în mod neremunerat.

Organul de control a asimilat împuternicitul administratorului unui simplu terț care neavând nicio legătură cu societatea, a beneficiat totuși de *cazare* și transport. Pe fond, concluzii de admitere a acțiunii astfel cum a fost formulată.

Prin întâmpinare pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a invocat excepția de inadmisibilitate a capătului de cerere cu privire la Raportul de inspecție fiscală nr.xxxx/19.05.2009, iar pe fond respingerea acțiunii ca neîntemeiată și menținerea actelor administrative ca temeinice și legale.

În motivare arată că raportul pe care-l contestă reclamanta este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xxx/20.05.2009 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.xxx/20.05.2009 conform dispozițiilor Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, deciziile sunt titluri de creanță, care devin executorii, acestea fiind opozabile societății și acestea fiind cele care produc efecte față de aceasta și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, așadar raportul *de* inspecție fiscală nu poate face obiectul unei acțiuni în contencios administrativ.

În urma verificării organelor de control au constatat cu privire la impozitul pe profit că societatea reclamantă a înregistrat în conturile „Alte cheltuieli de exploatare” și „Cheltuieli privind sconturile acordate” în cursul anului fiscal 2008 suma totală de xxx lei reprezentând contravaloarea unor reclamații calitative și cantitative ale diverșilor clienți externi și interni.

Prin adresa înregistrată la societate sub nr.xxx/08.05.2009 organele de control au solicitat prezentarea documentelor justificative în baza cărora au fost înregistrate aceste cheltuieli cu diferențele cantitative și calitative.

Având în vedere că reclamanta nu a prezentat documentele justificative, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă această sumă.

În urma efectuării cercetării la fața locului, finalizată prin procesul verbal încheiat la data de 10.11.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că în cursul anului fiscal 2008, reclamațiile calitative și cantitative au fost înregistrate în conturile „Alte cheltuieli de exploatare” și „Cheltuieli privind sconturile acordate” în sumă totală de xxx lei, iar în nota explicativă s-a precizat că nu există nicio diferență între reclamațiile calitative și cantitative înregistrate în conturile menționate, înregistrările efectuate în contul „Cheltuieli privind sconturile acordate” fiind efectuate eronat.

Mărfurile pentru care au fost formulate reclamațiile calitative și cantitative, înscrise în debit-note-urile formulate de partenerii externi, care au stat la baza înregistrării pe cheltuieli în contabilitatea reclamantei în cursul anului 2008 nu au fost returnate furnizorului societății reclamante așa cum *rezulta* din nota explicativă.

Documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de xxx lei, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are încheiat contracte sau nu poate prezenta situații de lucrări pentru această sumă, astfel că s-a stabilit impozit pe profit suplimentar.

Cu privire la suma de xxx lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, societatea reclamantă a înregistrat în cursul anului 2008 cheltuieli în sumă totală de xxx lei reprezentând contravaloarea unor cheltuieli efectuate la obiectivul „Hala xxx” obiectiv închiriat de reclamantă de la SC Xxx SRL, iar în urma divergențelor invitate între cele două societăți reclamanta nu a desfășurat nici un fel de activitate economică în spațiul respectiv, organele de inspecție fiscală considerând că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, stabilind ca nedeductibilă la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008.

Referitor la suma de xxx lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, înregistrată în conturile de cheltuieli în cursul perioadei 2006-2008 reprezentând contravaloarea unor bilete de avion pentru persoane care nu au calitatea de salariați sau administratori ai societății verificate și a sumei de xxx lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar înregistrat în conturile de cheltuieli în cursul anului 2006 și 2008 reprezentând contravaloarea unor servicii de cazare pentru persoane care nu au calitate de salariați sau administratori ai societății verificate, reclamanta nu a putut prezenta documente din care să rezulte că aceste cheltuieli au fost efectuate pentru persoane care au calitatea de angajați ai societății, respectiv administrator ai acesteia.

Iar în ultimul rând cu privire la taxa pe valoarea adăugată, reclamanta a dedus această taxă în sumă de xxxx lei cu toate că nu a efectuat cheltuieli și investiții la obiectivul „Hala xxx” și nici nu a încheiat contracte pentru unor servicii de consultanță pentru afaceri, management. marketing.

Față de această situație pârâta consideră că actele administrative atacate sunt legale și temeinice.

Din actele și lucrările dosarului instanța reține următoarele:

În perioada 19.02.2009-19.05.2009 s-a efectuat o inspecție fiscală având ca obiect verificarea respectării de către reclamantă a obligațiilor către bugetul consolidat al statului. În urma inspecției s-a întocmit raportul de inspecție fiscală, f.79-1 13 prin care s-a constatat că reclamanta datorează bugetului de stat suma de xxx lei din care suma de xxx lei impozit pe profit suplimentar, xxx lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar, xxx lei taxa pe valoarea adăugată și xxx lei majorări de întârziere la taxa pe valoare adăugată.

Cu privire la impozitul pe profit suplimentar organele fiscale au constatat că pentru suma înscrisă în contul de cheltuieli privind sconturile acordate reclamanta nu a prezentat documente justificative pentru diferențele cantitative și

calitative iar pentru cheltuielile înregistrate aferente perioadei 2006-2008 reprezentând contravaloarea unor servicii de consultanță pentru afaceri ,management și marketing efectuate de diverși prestatori reclamanta nu avea încheiate contracte și nu a prezentat situații de lucrări ,proces verbale de recepție, rapoarte de lucru sau orice alte materiale, astfel că aceste cheltuieli s-au considerat ca nedeductibile.

De asemenea s-au mai constatat cheltuieli nedeductibile în ce privesc cheltuieli înregistrate în cursul anului 2008 în legătură cu contravaloarea unor investiții la obiectivul Hala xxx însă din cauza unor divergențe cu SC Xxx SRL reclamanta nu a efectuat nici un fel de activitate economică ,astfel că nu se pune problema cheltuielilor și s-au mai înregistrat cheltuieli nedeductibile reprezentând bilete de avion și cazare pentru persoane care nu aveau calitatea de salariați sau administratori ai societății.

În ce privește taxa pe valoarea adăugată organele fiscale au constatat că reclamanta a dedus tva aferentă unor cheltuieli la obiectul Hala xxx investiții care nu au fost efectuate ,s-a dedus tva pentru servicii de cazare pentru persoane care nu au calitatea de salariați ,s-a dedus tva pentru servicii de consultanță de afaceri ,management și marketing pentru nu avea contracte sau *alte* documente.

În baza raportului de inspecție fiscală decizia de impunere nr.xxx/20.05.2009 iar împotriva acesteia, a deciziei nr.xx/20.05.2009 și a raportului de inspecție fiscală reclamanta a formulat contestație care a fost respinsă de pârâtă prin decizia nr.xxx/27.11.2009,f.8.

Analizând raportul de inspecție fiscală precum și deciziile xx/2009,xxx/2009,decizia nr.xx/2009 de respingere a contestației reclamantei tribunalul le apreciază ca temeinice și legale pentru următoarele considerente.

Pârâta prin întâmpinare a invocat excepția inadmisibilității acțiunii formulate contra raportului de inspecție considerând că acesta nu este act administrativ.

Instanța urmează a respinge excepția invocată având în vedere dispozițiile art.18 alin.2 din Legea nr.554/2004 Legea contenciosului administrativ din moment ce instanța de contencios este competentă să se pronunțe și asupra operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus cenzurii jurisdicționale ,respectiv a raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii celor două decizii nr.243xxx/2009 și nr.xxxx/2009 atacate de către reclamantă.

Cu privire la impozitul suplimentar stabilit prin raportul de inspecție fiscală.

Impozitul suplimentar se compune din suma xxx lei rezultată din aceea că reclamanta a înregistrat în conturile alte cheltuieli de exploatare și în contul cheltuieli privind sconturile acordate suma de xxx lei reprezentând contravaloarea unor reclamații cantitative și calitative . Deși reclamantei i s-a solicitat să prezinte documente justificative pentru aceste cheltuieli ,reclamanta nu a fost în măsură să facă dovada acestora prezentând organelor fiscale doar

debit note-uri în care erau înscrise mărfurile pentru care s-au formulat reclamații dar mărfurile nu au fost returnate reclamantei.

Astfel în mod corect organele fiscale nu au luat în considerare documentele debit-note din moment ce acestea nu sunt reglementate de legislația fiscală contabilă din România și nu conțin elementele obligatorii prevăzute de aceasta, respectiv Legea nr.571/2003, Codul fiscal, Ordinul nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, ordinul nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile cu atât mai mult cu cât mărfurile nu au fost returnate reclamantei.

Din moment ce reclamanta nu a prezentat documente justificative legale prevăzute de legislația fiscală pentru aceste cheltuieli, organele fiscale în mod corect și legal în baza dispozițiilor art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 ,Codul fiscal în conformitate cu care cheltuieli nedeductibile sunt acelea care nu au la bază un document justificativ potrivit legii prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, au considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile.

Apărarea reclamantei în sensul uzanțelor comerciale comunitare nu poate fi primită din moment ce acestea nu sunt acte normative opozabile organului fiscal, având ca efecte juridice în relațiile comerciale dintre părți între care se stabilesc relații pe bază de egalitate.

În sensul celor de mai sus este și decizia nr.V din 15 ianuarie 2007 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care s-a reținut că în aplicarea dispozițiilor art. 21 alin, 4 lit, f și art, 145 alin, 8 lit, a și b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, taxa pe valoare 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.

Pentru stabilirea sumei de xxx lei ca impozit suplimentar s-a constatat că reclamanta nu are încheiate contracte sau nu poate prezenta situații de lucrări procese verbal de recepție, studii de fezabilitate sau orice alte documente corespunzătoare pentru suma totală de xxx lei contravaloarea unor servicii de consultanță pentru afaceri, management și marketing ,rezultând astfel pentru perioada 2006-2008 suma de mai sus ca impozit suplimentar.

Reclamanta a prezentat la solicitarea organului fiscal pentru justificare sumei arătate mai ,multe contracte care însă nu cuprindeau elementele prevăzute de pct.48 din HG nr.44/2004 respectiv termenele de execuție ,tarife și valoarea totală a contractelor .De asemenea reclamanta trebuia să prezinte documente din care să rezulte în mod concret în ce au constat serviciile prestate ,termenele ,tarifele negociate și dacă acestea au fost efectuate în scopul dezvoltării activității societății.

În cursul judecății reclamanta nu a depus la dosar alte înscrisuri din care să rezulte o altă stare de fapt decât cea evidențiată în actele a căror anulare a cerut-o și care a fost avută în vedere de către instanță.

Suma de xxx lei impozit suplimentar a rezultat din înregistrarea de către reclamantă a unor cheltuieli în sumă de xxx lei reprezentând contravaloarea unor cheltuieli la obiectivul Hala xxx închiriat de la SC Xxx SRL însă din cauza unor divergențe între cele două societăți reclamanta nu a desfășurat nici o activitate în acest obiectiv. Că este așa o recunoaște chiar și reclamanta care arată chiar în contestație că nu s-a mai derulat contractul deoarece proprietarul a tergiversat extrem de mult finalizarea lucrărilor fiind silită să găsească altă locație.

Ca atare din moment ce dispozițiile art.21 alin.1 din Legea nr. 571/2003, Codul fiscal prevăd în mod imperativ că numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt deductibile în mod corect și prin aplicarea legală a dispozițiilor precitate organele fiscale au considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli chiar angajate ale reclamantei.

În ce privește suma de xxx lei reprezentând de asemenea profit suplimentar se reține că reclamanta a înregistrat în conturile de cheltuieli pentru perioada 2006-2008 suma de xxx lei reprezentând contravaloarea unor bilete de avion pentru persoane care nu au calitatea de salariați ai societății reclamante.

Reclamanta a recunoscut că persoana în cauză nu are calitatea de salariat sau administrator fiind de fapt împuternicitul administratorului. Or corect au considerat organele fiscale ca nedeductibile aceste cheltuieli analizate fiind prin prisma dispozițiilor art.21 alin.2 din Codul fiscal în sensul că sunt considerate ca fiind cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri cheltuielile de transport și *cazare* efectuate de salariați și administratori sau alte persoane similare stabilite prin norme iar Normele metodologice nu prevăd între persoanele asimilate împuterniciții administratorului.

Considerațiile de mai sus se impun și pentru suma de xxx lei reprezentând impozit suplimentar pentru suma de xxx lei reprezentând contravaloarea serviciilor de *cazare* pentru acea persoană, împuternicit al administratorului astfel că aceste aspecte nu se vor mai reitiera.

Cu privire la majorările de întârziere la impozitul suplimentar se reține că din moment ce acesta a fost stabilit în mod legal de către organul fiscal ,majorările se datorează de către reclamantă ca reprezentând accesorii raportat la debitul principal acela de impozit suplimentar.

În raportul de inspecție s-a reținut că reclamanta a dedus și taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor considerate de către organele fiscale nedeductibile. Or în aceste condiții din moment ce cu privire la cheltuielile considerate nedeductibile s-a considerat că în mod legal și temeinic de către organele fiscale că aceste cheltuieli nu sunt deductibile pentru considerațiile de fapt și de drept arătate mai sus atunci și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli nedeductibile este datorată de către reclamantă pentru aceleași considerații care nu vor mai fi reiterate.

Deși a formulat contestație cu privire la decizia nr. xxx/2009 de nemodificare a bazei de impunere ,reclamanta nu a motivat în nici un fel în ce ar consta criticile față de aceasta cu atât mai mult cu cât prin decizia nr. xx/2009 contestația reclamantei împotriva acestei decizii s-a respins ca nemotivată.

Or din moment ce reclamanta nu a înțeles să motiveze criticile aduse acesteia instanța nu poate decela din oficiu motive care ar fi apte a conduce la anularea acesteia încât soluția organului fiscal de respingere a contestației împotriva deciziei nr. xxx/2009 apare ca legală.

Față de considerentele expuse tribunalul constată că acțiunea reclamantei este neîntemeiată din moment ce deciziile nr.xxx/2009,nr.xxx/2009 ,nr.xxx/2009 de respingere a contestației contra celor două decizii cât și raportul de inspecție atacate sunt legale astfel că în baza dispozițiilor art.18 din Legea nr. 554/2004,Legea contenciosului administrativ, urmând a fi respinsă în consecință.

Văzând că nu se pune problema cheltuielilor de judecată,

Pentru aceste motive
în numele legii
H o t ă r ă ș t e

Respinge acțiunea formulată de reclamanta SC xxx SRL prin administrator judiciar xxx SPRL cu sediul în Arad. xxxx, jud.Arad contra pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad cu sediul în Arad, xxx, jud.Arad pentru anulare acte.

Fără cheltuieli de judecată.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din data de 6.12.2010.