

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 107 din 09.12.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa din 04.11.2008 asupra contestatiei formulate de SC X SRL, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Maramures in 04.11.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziilor de impunere din 19.09.2008 si din 23.10.2008, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza rapoartelor de inspectie fiscala incheiate in data de 19.09.2008, respectiv in data de 22.10.2008 si are ca obiect suma reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara in parte a actelor administrative fiscale contestate, motivand urmatoarele:

Cheltuielile cu cazarea si cu agentia de turism sunt deductibile din punct de vedere fiscal deoarece sunt aferente cazarii muncitorilor care au participat la realizarea diferitelor lucrari executate in zona sau in apropiere.

Cheltuielile cu mobilierul sunt deductibile din punct de vedere fiscal deoarece cu acesta au fost utilizate diferite spatii ale societatii, necesare pentru realizarea de venituri.

Cheltuielile cu "articole sportive", asa cum sunt prezentate in raportul de inspectie fiscala, sunt de fapt cheltuieli cu echipamente necesare muncitorilor pe santier in scopul realizarii de venituri.

Cheltuielile cu materialele de constructii nu sunt in favoarea administratorului, aceste materiale au fost inglobate in lucrarile executate de catre societate si au fost facturate ulterior diferitilor clienti.

Organele de inspectie fiscala au procedat in mod eronat la estimarea valorii unor facturi fiscale pierdute de catre societate, in conditiile in care pierderea acestora a fost reclamata organelor de politie.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.07.2004 - 30.06.2006.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iulie 2004 - iunie 2006 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila suma reprezentand contravaloarea unor bunuri si servicii facturate de catre diversi furnizori, respectiv "cazare in statiune", "articole sportive", "agentie de turism" "materiale

de constructii”, “parchet”, “plita, hota” si “mobilier”, fiind considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Urmare a verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a realizat venituri din prestarea unor astfel de servicii sau din vanzarea materialelor de constructii, parchetului, bunurilor electrocasnice, articolelor sportive sau mobilierului.

Aceste bunuri si servicii, prin natura lor, sunt destinate a fi utilizate in scop personal si nu sunt necesare pentru desfasurarea activitatii societatii.

Potrivit art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, prin urmare au determinat un impozit pe profit suplimentar datorat de societate.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, asa cum s-a aratat la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iulie 2004 - iunie 2006, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale reprezentand achizitii de bunuri si prestari de servicii.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile de cazare si turism nu au legatura cu activitatea economica a societatii, fiind destinate asociatilor societatii, administratorilor acesteia, altor persoane sau angajatilor.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca societatea nu a inregistrat venituri din prestarea unor astfel de servicii, respectiv nu au fost refacturate si ca urmare nu au fost inregistrate venituri pentru care sa fie colectata taxa pe valoarea adaugata.

In temeiul prevederilor art. 129 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru aceste servicii, care sunt considerate cu plata.

Referitor la achizitiile de articole sportive, mobilier, parchet, hota, plita si materiale de constructii, organele de inspectie fiscala au considerat ca acestea nu au legatura cu activitatea economica a

societatii si ca, prin natura lor, sunt destinate sa fie utilizate in scop personal si nu pentru desfasurarea activitatii societatii.

Bunurile nu au fost identificate la sediul societatii verificate, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca acestea au fost puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit, nefiind destinate realizarii unor operatiuni taxabile si nefiind inregistrate venituri din revanzarea lor, operatiunile respective fiind considerate livrari de bunuri efectuate cu plata, conform art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata dedusa la achizitia bunurilor si prestarea serviciilor in cauza.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.10.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala partiala, ca urmare a solicitarii formulate de societate prin adresa din 01.10.2008 de efectuare a unei noi inspectii fiscale, deoarece din cele 44 de facturi fiscale negasite la data incheierii raportului de inspectie fiscala din 19.09.2008, 37 au fost gasite in evidentele societatii ca fiind anulate, inregistrate in perioada ulterioara inspectiei fiscale sau nu au fost emise.

Cu adresa din 03.01.2008, Activitatea de Inspectie Fiscala a inaintat Directiei Generale a Finantelor Publice adresa din 01.10.2008 a SC X SRL, solicitand sa i se comunice daca in baza acestei cereri a contribuabilului poate sa emita o decizie de reverificare si daca in urma reverificarii, raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere vor fi intocmite pentru obligatiile fiscale recalulate, anulandu-se raportul de inspectie fiscala anterior si decizia de impunere emisa in baza acestuia, sau in noile acte administrative fiscale vor fi inscrise doar diferentele constatate.

Prin adresa din 07.10.2008, Serviciul Juridic din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a comunicat Activitatii de Inspectie

Fiscala ca aceasta situatie se incadreaza la art. 105 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata iar conducatorul inspectiei fiscale poate decide reverificarea si ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008 nu se anuleaza.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat in urma reverificarii urmatoarele:

In perioada iulie - decembrie 2004, din cele 19 facturi fiscale care nu au putut fi prezentate organelor de inspectie fiscala pe parcursul verificarii initiale, au fost gasite 16 facturi fiscale, din care 11 facturi fiscale anulate si 5 facturi fiscale neutilizate, toate cele 16 documente existand in 3 exemplare, iar un numar de 3 facturi fiscale nu au putut fi prezentate organelor de inspectie fiscala.

In anul 2005, din cele 23 de facturi fiscale care nu au putut fi prezentate organelor de inspectie fiscala pe parcursul verificarii initiale, au fost gasite 21 de facturi fiscale, din care 20 de facturi fiscale au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii in perioada ulterioara celei verificate si o factura a fost anulata, iar un numar de 2 facturi fiscale nu au putut fi prezentate organelor de inspectie fiscala.

Toate cele 20 de facturi fiscale inregistrate ulterior in evidenta contabila au fost evidentiata in jurnalele de vanzari, conform prevederilor legale.

In perioada ianuarie - iunie 2006, organele de inspectie fiscala nu au gasit facturi fiscale care sa influenteze constatarile din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008, conform caruia in aceasta perioada 35 facturi fiscale au fost utilizate in conformitate cu prevederile legale, fiind inregistrate in evidenta contabila veniturile si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea, 5 facturi fiscale au fost anulate iar 2 facturi fiscale nu au putut fi prezentate.

Pentru facturile fiscale neprezentate cu ocazia inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii prin adresa din 27.02.2007 prezentarea documentelor respective sau prezentarea dovezilor din care sa rezulte indeplinirea procedurilor legale in cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii facturilor respective.

Din declaratiile administratorului societatii a rezultat ca nu are cunostinta de situatia acestor facturi, care ar putea fi furate iar o parte din documente au fost inmanate unor salariati ai societatii pentru a fi utilizate, existand probabilitatea ca acestia sa le fi pierdut.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in situatia in care facturile fiscale care nu au putut fi prezentate organelor de inspectie fiscala au fost emise, societatea avea obligatia de a reconstitui aceste documente conform prevederilor lit. F. "Reconstituirea documentelor justificative si contabile pierdute, sustrase sau distruse" din Ordinul ministrului finantelor nr. 425/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de intocmire si utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiara si contabila, precum si a modelelor acestora, respectiv lit. E. "Reconstituirea documentelor justificative si contabile pierdute, sustrase sau distruse" din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile.

In situatia in care facturile fiscale respective nu au fost emise, societatea avea obligatia de a respecta procedura prevazuta pentru lipsuri sau pierderi de documente cu regim special din Anexa 1B, art. 12 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Conform acestor prevederi legale, sustragerea sau pierderea de catre angajati a facturilor respective nu constituie un argument care sa exonereze societatea de obligatia de a reconstitui aceste documente si implicit de a inregistra in evidenta contabila veniturile si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea.

Organele de inspectie fiscala nu au retinut explicatiile date de administratorul societatii referitoare la pierderea sau sustragerea documentelor, deoarece acesta nu a prezentat dovezile din care sa rezulte respectarea prevederilor legale, respectiv declararea pierderii sau sustragerii facturilor mentionate in termenele legale si la

institutiile abilitate si nu a procedat la reconstituirea lor, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor realizate in baza acestor facturi fiscale, venituri care sunt cuprinse in baza de calcul a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, conform art. 60 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 65.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004.

Fata de prevederile legale invocate, organele de inspectie fiscala au considerat ca relevante pentru efectuarea estimarii valoarea medie, fara taxa pe valoarea adaugata, a veniturilor inscrise in facturile emise in perioadele 01.07.2004 - 31.12.2004 pentru anul 2004, 01.01.2005 - 31.12.2005 pentru anul 2005, respectiv 01.01.2006 - 30.06.2006 pentru anul 2006.

Pentru determinarea valorii medii s-a procedat la insumarea facturilor emise in aceasta perioada, suma obtinuta fiind impartita la numarul de facturi emise, care au fost luate in calcul pentru determinarea veniturilor totale din aceasta perioada.

Pentru estimarea veniturilor realizate in baza acestor facturi s-a inmultit valoarea medie/factura cu numarul de facturi care nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala.

Astfel, pentru perioada iulie 2004 - decembrie 2004, organele de inspectie fiscala au estimat ca au fost realizate venituri impozabile in suma de ... lei si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru perioada ianuarie - decembrie 2005, organele de inspectie fiscala au estimat venituri impozabile in suma de ... lei, si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

In ceea ce priveste perioada ianuarie - iunie 2006, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008, organele de inspectie fiscala au estimat ca in baza acestor facturi au fost realizate venituri impozabile in suma de ... lei si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

In urma verificarii, avand in vedere cele prezentate precum si celelalte constatari referitoare la impozitul pe profit, respectiv inregistrarea in evidenta contabila a 2 facturi fiscale emise pe numele altor societati, neluarea in considerare la calculul profitului impozabil a unor cheltuieli nedeductibile inregistrate de societate, inregistrarea in evidenta contabila de venituri in zona defavorizata, in conditiile in care societatea nu a desfasurat activitati in zona defavorizata pentru care sa beneficieze de scutire de la plata impozitului pe profit, inregistrarea de doua ori in evidenta contabila a unor facturi fiscale, neevidentierea unei facturi fiscale in jurnalele de vanzari si inregistrarea de venituri fara a avea la baza un document justificativ, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL un impozit pe profit suplimentar in suma totala de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma totala de ... lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, asa cum s-a aratat si la capitolul privind impozitul pe profit, pentru perioada iulie 2004 - iunie 2006, organele de inspectie fiscala au estimat ca in baza celor 7 facturi fiscale care nu au putut fi prezentate de catre societate cu ocazia verificarii, au fost realizate venituri impozabile in suma ... lei iar taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta acestor venituri este in suma de ... lei.

Avand in vedere toate deficientele constatate de catre organele de inspectie fiscala pentru perioada iulie 2004 - iunie 2006, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma totala de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma totala de ... lei.

Prin decizia de impunere din 19.09.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL obligatii fiscale in suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

In urma reverificarii, organele de inspectie fiscala au emis decizia de impunere din 23.10.2008, in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 22.10.2008, prin care au stornat in parte obligatiile fiscale stabilite initial, reprezentand: - ... lei impozit pe profit, - ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, - ... lei taxa de valoarea adaugata si - ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL obligatii fiscale in suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

SC X SRL contesta impozitul pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si accesoriile aferente acestor sume.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Referitor la suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL, in conditiile in care actele administrative fiscale atacate nu au fost intocmite conform prevederilor legale.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat ca in perioada iulie 2004 - iunie 2006 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu bunuri si servicii facturate de catre diversi furnizori reprezentand "cazare in

statiune”, “agentie de turism”, “articole sportive”, “materiale de constructii”, “parchet”, “plita, hota” si “mobilier” in suma totala de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu a realizat venituri din prestarea unor astfel de servicii de cazare sau turistice si nici din vanzarea de materiale de constructii, parchet, mobilier, bunuri electrocasnice, articole sportive si ca aceste bunuri si servicii, prin natura lor, sunt destinate a fi utilizate in scop personal si nu sunt necesare pentru desfasurarea activitatii societatii.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei.

Prin contestatia formulata, SC X SRL contesta impozitul pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

In drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

Art. 21 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

c) cheltuielile sociale, in limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile ulterioare. (...) In cadrul acestei limite pot fi deduse si cheltuielile reprezentand: cadouri în bani sau in natura oferite copiilor minori ai salariatilor, cadouri in bani sau in natura acordate salariatelor, costul prestatiilor pentru tratament si odihna, inclusiv transportul, pentru salariatii proprii si pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariatii care au suferit pierderi in gospodarie si contributia la fondurile de interventie ale asociatiei profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din scoli si centre de plasament.”

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca, cheltuielile reprezentand costul prestatilor pentru tratament si odihna pentru salariatii societatii si pentru membrii de familie, inclusiv transportul, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra fondului de salarii realizat.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca serviciile de turism si de cazare in statiune sunt destinate a fi folosite in scop personal si nu sunt necesare pentru desfasurarea activitatii societatii verificate fara a tine cont de faptul ca astfel de cheltuieli sunt deductibile limitat, in cotele prevazute de lege.

De asemenea, prin contestatia formulata, administratorul SC X SRL precizeaza ca aceste cheltuieli sunt deductibile deoarece sunt aferente serviciilor de cazare a muncitorilor societatii, care au participat la realizarea unor lucrari in tara.

In ceea ce priveste cheltuielile cu achizitia de mobilier, parchet, diverse aparate electrocasnice, materiale de constructii sau articole sportive, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt deductibile deoarece societatea nu a obtinut venituri din vanzarea acestora, in conditiile in care toate aceste bunuri puteau fi folosite pentru amenajarea si utilizarea spatiilor apartinand societatii sau puteau fi inglobate in lucrarile executate si facturate ulterior diversilor clienti, asa cum SC X SRL sustine in contestatie, situatie in care cheltuielile respective sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Astfel, organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa faca o delimitare clara a cheltuielilor facute de SC X SRL in folosul societatii si a cheltuielilor facute in favoarea actionarilor sau asociatilor iar in ceea ce priveste materialele de constructii, sa verifice daca exista situatii de lucrari sau alte documente din care sa rezulte daca acestea au fost inglobate in lucrarile efectuate de societate pentru clientii acesteia.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei, se retine ca aceasta este aferenta

cheltuielilor considerate nedeductibile la capitolul privind impozitul pe profit.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile de cazare si turism nu au legatura cu activitatea economica a societatii, fiind destinate asociatilor societatii, administratorilor acesteia, altor persoane sau angajatilor si ca in conformitate cu prevederile art. 129 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

”(3) Se considera prestari de servicii cu plata:

b) prestarile de servicii efectuate in mod gratuit de catre o persoana impozabila, in scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica pentru uzul personal al angajatilor sai sau al altor persoane”, societatea avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru aceste servicii, care sunt considerate cu plata, fara a tine in seama cont de faptul ca art. 129 alin. (4) din acelasi act normativ prevede:

“(4) Nu constituie prestari de servicii cu plata operatiunile constand in utilizarea temporara a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, punerea gratuita la dispozitia altor persoane a acestor bunuri si/sau prestarea de servicii in mod gratuit, efectuate in cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol sau pentru alte destinatii prevazute de lege, in conditii stabilite prin norme, precum si aceleasi operatiuni efectuate in scopuri publicitare sau in scopul stimularii vanzarilor” si ca, asa cum s-a aratat in cuprinsul deciziei, cheltuielile reprezentand costul prestatilor pentru tratament si odihna pentru salariatii societatii si pentru membrii de familie ai acestora sunt deductibile in limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra fondului de salarii realizat.

Referitor la articolele sportive si mobilier, parchet, hota, plita, materiale de constructii, organele de inspectie fiscala au considerat acestea nu au legatura cu activitatea economica a societatii si ca, prin natura lor, sunt destinate sa fie utilizate in scop personal si nu pentru desfasurarea activitatii societatii. De asemenea, nu au fost inregistrate venituri din vanzarea acestor bunuri si ca urmare nu a fost inregistrata taxa pe valoarea adaugata colectata.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile respective ca livrari de bunuri efectuate cu plata, conform art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

“(4) Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial”, dar, asa cum s-a aratat in cuprinsul deciziei, bunurile in cauza puteau fi folosite pentru amenajarea si utilarea spatiilor apartinand societatii sau puteau fi inglobate in lucrarile executate si facturate ulterior diversilor clienti, asa cum SC X SRL sustine in contestatie, situatie in care acestea au fost utilizate in scopuri care au legatura cu activitatea economica desfasurata iar taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei acestora este deductibila conform art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 care prevede:

“(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila.”

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, se retine ca atat timp cat nu se cunoaste care dintre cheltuieli sunt deductibile si care nu sunt, nu se poate stabili nici care este taxa pe valoarea adaugata suplimentara datorata de SC X SRL.

In ceea ce priveste sustinerea organelor de inspectie fiscala ca bunurile nu au fost identificate la sediul societatii verificate, considerand ca aceste bunuri au fost puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit, nefiind destinate utilizarii in realizarea de operatiuni taxabile, cap. VII “Anexe” din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale

de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

“De asemenea, la Raportul de inspectie fiscala se va anexa orice document intocmit pentru instiintarea, solicitarea de documente, note explicative sau proces-verbale pentru consemnarea unor constatari in timpul inspectiei fiscale.”

Art. 57 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“(1) In conditiile legii, organul fiscal poate efectua o cercetare la fata locului, intocmind in acest sens proces-verbal.”

Pct. 55.1. din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 precizeaza:

“55.1. Despre efectuarea cercetarii la fata locului se va incheia un proces-verbal care va cuprinde:

- a) data si locul unde este incheiat;***
- b) numele, prenumele si calitatea functionarului imputernicit, precum si denumirea organului fiscal din care face parte acesta;***
- c) temeiul legal in baza caruia s-a efectuat cercetarea la fata locului;***
- d) constatările efectuate la fata locului;***
- e) sustinerile contribuabilului, ale expertilor sau ale altor persoane care au participat la efectuarea cercetarii;***
- f) semnatura functionarului si a persoanelor prevazute la lit. e).***
- In caz de refuz al semnarii de catre persoanele prevazute la lit. e), se va face mentiune despre aceasta in procesul-verbal;***
- g) alte mentiuni considerate relevante.”***

Astfel, se retine ca in urma cercetarii la fata locului, organele de inspectie fiscale ar fi trebuit sa incheie un proces-verbal, conform prevederilor legale citate, in care sa consemneze cele constatate, doar acesta putand sa constituie mijlocul de proba in determinarea starii de fapt fiscale si nu simpla sustinere din cuprinsul raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008.

Avand in vedere cele retinute in continutul deciziei, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza completa a starii de fapt motiv pentru care raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.09.2008 urmeaza sa fie desfiintat iar deciziile de impunere din 19.09.2008 si 23.10.2008 urmeaza sa fie anulate pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit si suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei si taxei pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei, se retine ca nu se poate stabili quantumul acestora, intrucat impozitul pe profit suplimentar a fost calculat de catre organele de inspectie fiscala in functie de influentele tuturor cheltuielilor considerate nedeductibile asupra profitului impozabil, stabilite trimestrial, in functie de perioada in care acestea au fost inregistrate in evidenta contabila iar taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara a fost stabilita prin modificarea taxei pe valoarea adaugata de plata/de recuperat determinata de societate, prin adaugarea la soldul taxei pe valoarea adaugata declarata organelor fiscale prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse de aceasta a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar in urma verificarii.

Astfel, organele de inspectie fiscala au calculat pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma totala de ... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei iar pentru taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma totala de ... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

In aceste conditii, cap III. 3. "Impozit pe profit" si cap. III.4. "Taxa pe valoarea adaugata" din rapoartele de inspectie fiscala incheiate in data de 19.09.2008, respectiv in data de 22.10.2008, urmeaza sa fie desfiintate pentru intreaga suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, respectiv de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si deciziile de impunere din 19.09.2008 si din 23.10.2008 urmeaza sa fie anulate pentru aceste sume, urmand ca accesoriile aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata sa fie

recalculate in functie de cele constatate in urma reverificarii si de cele precizate in prezenta decizie.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si avand in vedere art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”, precum si ale pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat” (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3), in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala), pct. III.3. “Impozit pe profit” si pct. III.4. “Taxa pe valoarea adaugata” din rapoartele de inspectie fiscala incheiate in data de 19.09.2008, respectiv in data de 22.10.2008 urmeaza sa fie desfiintate iar deciziile de impunere din 19.09.2008 si din 23.10.2008 urmeaza sa fie anulate, pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

2. Referitor la suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect stabilind prin estimare aceste sume aferente facturilor constatate lipsa, in conditiile in care SC X SRL nu a anuntat pierderea sau sustragerea documentelor la organele in drept.

In fapt, pentru perioada iulie 2004 - iunie 2006, organele de inspectie fiscala au constatat lipsa unui numar de 7 facturi fiscale.

Cu adresa din 27.02.2007 organele de inspectie fiscala au solicitat societatii prezentarea documentelor respective sau a dovezilor din care sa rezulte indeplinirea procedurilor legale in cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii facturilor respective.

Din declaratiile administratorului societatii a rezultat ca nu are cunostinta de situatia acestor facturi, care ar fi putut sa fie furate, iar o parte dintre acestea au fost inmanate unor salariati din cadrul societatii pentru a fi utilizate, existand probabilitatea ca acestia sa le fi pierdut.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat dovezile din care sa rezulte respectarea prevederilor legale privind declararea pierderii sau sustragerii facturilor mentionate in termenele legale si la institutiile abilitate, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor realizate in baza acestor facturi fiscale, venituri cuprinse in baza de calcul a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, stabilind in sarcina SC X SRL un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei.

Prin contestatia formulata, SC X SRL contesta impozitul pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, precizand ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod eronat la estimarea valorii facturilor fiscale pierdute de catre societate, in conditiile in care pierderea acestora a fost reclamata organelor de politie si ca va prezenta documentele necesare in sustinerea celor afirmate.

Prin adresa din 06.11.2008, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a solicitat SC X SRL sa precizeze motivele de drept pe care se intemeiaza contestatia si sa prezinte documentele la care a facut referire in aceasta.

Cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in 20.11.2008, SC X SRL a transmis o copie a adresei din 20.10.2008 a Postului de Politie Comunal din care rezulta ca a fost inregistrata

plangerea penala depusa de domnul Y, prin care acesta reclama ca persoane necunoscute i-au sustras diverse acte ale SC X SRL si sume de bani si ca in cauza se efectueaza cercetari in vederea identificarii autorilor.

In drept, art. 12 din Anexa 1B "Norme metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila" la Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, precizeaza:

"Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, in magazine sau la compartimentele care le utilizeaza, vor fi aduse la cunostinta, in scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligatia gestionarii patrimoniului unitatii, care vor dispune cercetarea si verificarea imprejurarilor in care s-au produs lipsurile sau pierderile si eventuala tragere la raspundere a celor vinovati, conform legii.

Formularele cu regim special de inseriere si numerotare, pierdute sau sustrate se declara nule in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea a III-a, dupa sesizarea organelor in drept."

Art. 4 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, prevede:

"In cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agentii economici sunt obligati:

a) sa anunte, in termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la directia generala a finantelor publice judetean, a municipiului Bucuresti, respectiv la administratiile finantelor publice ale sectoarelor municipiului Bucuresti, dupa caz; pentru sustragere vor fi anuntate si organele de politie;

b) sa transmita Companiei Nationale "Imprimeria Nationala" - S.A. lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, in termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii."

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca SC X SRL avea obligatia ca pentru cele 7 facturi fiscale constatate lipsa sa anunte in termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la Directia Generala a Finantelor Publice, sa transmita Companiei Nationale "Imprimeria Nationala" - SA lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, in termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii si sa le declare nule in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea a III - a.

SC X SRL a prezentat in sustinerea contestatiei doar o copie a adresei din 20.10.2008 a Postului de Politie Comunal, din care nu rezulta insa cand a depus administratorul societatii plangerea penala si daca aceasta se refera si la facturile fiscale in cauza, in conditiile in care lipsa facturilor a fost constatata de catre organele de inspectie fiscala in luna februarie 2007, asa cum rezulta din adresa din 27.02.2007 a Activitatii de Inspectie Fiscala, apoi in luna septembrie 2008 cand au fost intocmite raportul de inspectie fiscala din data de 19.09.2008 si decizia de impunere din 19.09.2008 iar in luna octombrie 2008 societatea a gasit o parte din facturile fiscale, astfel ca este putin probabil ca administratorul societatii sa fi depus plangerea penala anterior datei de 27.02.2007 iar organele de politie sa-i raspunda doar in luna octombrie 2008 .

Avand in vedere faptul ca SC X SRL nu a respectat prevederile legale invocate mai sus, respectiv nu a anuntat in termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la Directia Generala a Finantelor Publice, nu a transmis Companiei Nationale "Imprimeria Nationala" - SA lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, in termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii si nu a declarat nule facturile fiscale in Monitorul Oficial al

Romaniei, Partea a III- a, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la stabilirea obligatiilor fiscale prin estimare.

Art. 65 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul pe procedura fiscala, republicata, devenit art. 66 in urma republicarii acestui act normativ, precizeaza:

“(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal estimand pentru perioada 01.07.2004 - 30.06.2006 venituri in suma totala de ... lei, prin calcularea valorii medii, fara taxa pe valoarea adaugata, a veniturilor inscrise in facturile fiscale emise in perioadele respective, in baza carora au calculat impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

De altfel, SC X SRL nu contesta modul in care organele de inspectie fiscala au estimat veniturile realizate de societate in perioada 01.07.2004 - 30.06.2006, ci faptul ca au procedat la estimarea veniturilor, in conditiile in care a reclamat organelor de politie pierderea facturilor.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea pct. III.3. "Impozit pe profit" si pct. III.4. "Taxa pe valoarea adaugata" din rapoartele de inspectie fiscala incheiate in data de 19.09.2008, respectiv in data de 22.10.2008 si anulara deciziilor de impunere din 19.09.2008 si din 23.10.2008, pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, urmand sa se incheie alte acte administrative fiscale care vor avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

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