

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr.,,, înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr.,,,,,, cu privire la contestația formulată de **SOCIETATEA X** cu sediul .....

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Neamt sub nr. ...., a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si are ca obiect suma de .... lei reprezentand impozit pe profit, precum si masura neadmiterii la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma de ...lei.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa soluzioneze pe fond contestatia formulata de **SOCIETATEA X** din .....

**I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .... emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, aducand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:**

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2000 in suma de ... lei:

-organul de control a stabilit in mod eronat pentru anul 2000 impozitul pe profit suplimentar in suma de ...lei aferent cheltuielilor cu prestarile de servicii si comision, motivand ca din Contractul de comision si prestari servicii incheiat la data de 09.01.2000 cu SOCIETATEA Y nu reies toate elementele de identificare ale partilor contractante, respectiv numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului este incomplet.

In legatura cu acest aspect, organul de control putea verifica cu usurinta existenta societatilor contractante, numarul de inregistrare al celor doua societati fiind incomplet doar in ceea ce priveste indicativul judetului. In acest sens, societatea depune in copie certificatul de inregistrare al SOCIETATII X, certificatul de inmatriculare al SOCIETATII Y, certificatul de atestare fiscala pentru persoane juridice nr.... emis de Administratia Finantelor Publice Falticeni si Contul de profit si pierdere al SOCIETATII X incheiat la data de 31.12.2000.

Totodata, organul de control precizeaza prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 18.01.2008 ca au fost incalcate prevederile H.G.nr.831/1997 potrivit carora *factura se intocmeste...pe baza dispozitiei de livrare, a avizului de insotire a marfii sau a altor documente tipizate care atesta executarea*

*lucrarilor si prestarea serviciilor si se semneaza de compartimentul emitent. De altfel, se mentioneaza in raport, facturile emise de SOCIETATEA Y nu sunt intocmite in baza unor situatii din care sa rezulte tarifele percepute, suma de plata. Cu privire la aceste aspecte, societatea precizeaza ca obligatia de a emite facturile in discutie nu-i revenea acesteia, in consecinta nu poate fi sanctionata pentru incalcarea dispozitiilor sus mentionate.*

Referitor la invocarea de catre organul de control a prevederilor art.4 alin. 6 lit.r) din O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora *sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanta, in situatia in care nu sunt justificate de un contract scris si pentru care nu pot fi verificati prestatorii in legatura cu natura acestora*, societatea precizeaza ca pe de o parte s-a facut dovada existentei contractului de comision, iar pe de alta parte prestatorul - SOCIETATEA Y putea fi oricand verificat.

Referitor la neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma de ... lei aferente facturii fiscale nr.../01.11.2001, reprezentand prestari servicii efectuate de SOCIETATEA Z, societatea precizeaza ca intre SOCIETATEA X si SOCIETATEA Z s-a incheiat la data de 04.09.2001 un contract de transport in baza caruia s-a emis un numar de sase facturi fiscale.

In mod eronat organul de inspectie fiscala nu a admis la deducere suma de ... lei, precizata anterior, in conditiile in care s-a demonstrat ca societatea emitenta exista, iar SOCIETATEA X nu avea nici obligatia si nici posibilitatea verificarii daca factura respectiva a fost ridicata de catre reprezentantul legal al SOCIETATII Z

In consecinta, SOCIETATEA X solicita desfiintarea in parte a Deciziei de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si emiterea unui nou act administrativ fiscal prin care sa se stabileasca in sarcina societatii obligatii fiscale reale reprezentand impozit pe profit si majorari de intarziere aferente.

Totodata, societatea solicita, in temeiul pct.11 din O.M.F.P.nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, suspendarea executarii actului administrativ fiscal atacat pana la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale nr. ..., intocmita de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Neamt, avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr...., a fost stabilit un impozit pe profit in suma de ...lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei cu prestari de servicii de comision fara a detine toate documentele necesare pentru justificarea prestatiei.**

Potrivit punctului 2.1.3. " Temeiul de drept " al Deciziei de impunere, la baza stabilirii impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de ...lei au stat prevederile art.4 alin.(6) lit.r) din O.U.G.nr.217/1999 si ale Anexei nr.1 din H.G.nr.831/1997.

Neadmiterea la deducere a cheltuielilor in suma de ... lei a avut ca temei legal prevederile art.4 alin.(6) lit.m) din O.G.nr.70/1994.

**Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr....**, inspectia fiscala s-a efectuat in baza Deciziei nr..... privind solutionarea contestatiei depuse de SOCIETATEA X, prin care s-a decis desfiintarea partiala a capitolului din Raportul de inspectie fiscala nr.... si din Decizia de impunere nr.... cu privire la:

-impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2000 in suma de ...lei aferent cheltuielilor cu prestarile de servicii si comision efectuate de SOCIETATEA Y;

-impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2001 aferent cheltuielilor nedeductibile privind aprovizionarile si prestarile de servicii in suma de ... lei efectuate de SOCIETATEA Z.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ...lei aferent cheltuielilor cu prestarile de servicii si comision efectuate de SOCIETATEA Y, organul de inspectie fiscala precizeaza ca inregistrarea acestor cheltuieli s-a efectuat fara existenta unui contract scris, a unor situatii de lucrari, a unor tarife percepute si prestate de o persoana juridica, fiind incalcate astfel prevederile art.4 alin.(6) lit.r) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile H.G.nr.402/2000.

Totodata, din verificarea documentelor puse la dispozitie de catre societate, respectiv contractul de prestari servicii din data de 09.01.2000 incheiat cu SOCIETATEA Y si facturile emise de catre aceasta, s-a constatat ca societatea nu detine toate documentele necesare pentru justificarea prestatiei. Astfel, contractul de comision si prestari servicii nu contine toate elementele de identificare a partilor contractante, respectiv numarul de inregistrare la ORC este incomplet, iar facturile emise de SOCIETATEA Y nu sunt intocmite in baza unor situatii din care sa rezulte tarifele percepute si suma de plata, incalcandu-se astfel dispozitiile Anexei nr.1A din H.G.nr.831/1997 pentru aprobarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Referitor la cheltuielile in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala nu a acordat societatii drept de deducere a acestora la calculul profitului impozabil aferent anului 2001, intrucat factura seria NT ACA 63...04, in baza careia a fost inregistrata cheltuiala, nu apartine societatii emitente, respectiv SOCIETATII Z.

- III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatările organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

## **1. Referitor la suma de ...lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2000**

**Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SOCIETATEA X datoreaza impozitul pe profit in suma de ...lei stabilit suplimentar pentru anul 2000, in conditiile in care facturile emise de SOCIETATEA Y, pentru care nu s-a acordat drept de deducere a cheltuielilor inscrise in acestea, nu au la baza documente care sa ateste prestarea serviciilor de catre societatea emitenta.**

### **In fapt,**

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar, pentru anul 2000, un impozit pe profit in suma de ...lei aferent cheltuielilor nedeductibile reprezentand prestari de servicii de comision executate de SOCIETATEA Y, fara a detine toate documentele necesare pentru justificarea prestatiei, facturile emise de prestator nefiind intocmite in baza unor situatii din care sa rezulte tarifele percepute si suma de plata, fiind incalcate astfel prevederile art.4, alin.6, lit.r) si art.22 din Legea nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile H.G. nr.402/2000 si ale H.G. nr.831/1997.

Petenta contesta impozitul pe profit in suma de ...lei, intrucat aceasta a facut dovada existentei contractului de comision, iar organul de inspectie fiscala putea verifica cu usurinta existenta prestatorului - SOCIETATEA Y

Totodata, mentioneaza aceasta, SOCIETATEA X nu poate fi trasa la raspundere pentru felul in care au fost intocmite facturile de catre SOCIETATEA Y

### **In drept,**

In conformitate cu prevederile art.4, alin.6 din O.U.G.nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil,

"(...)

*r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice și juridice nerezidente, în situația în care plata acestora determină pierdere la nivelul unui exercițiu financiar sau în situația în care aceste servicii nu sunt aferente activității entității din România. În același sens vor fi analizate și furnizările de bunuri și de servicii între persoanele juridice controlate în comun sau care participă sub orice formă la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora."*

Referitor la acest aspect, H.G.nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, precizează:

***"În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului."***

Potrivit Anexei nr.1A la H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, **factura este documentul ce se întocmeste " la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent."**

Fata de motivele de fapt și de drept, se reține ca potrivit prevederilor legale, prestarea serviciilor trebuie să aibă la baza un contract scris care trebuie să cuprindă date referitoare la tarifele percepute, valoarea totală a contractului, iar factura care se întocmeste la prestarea serviciilor trebuie să aibă la baza un document care să ateste prestarea serviciului.

Organul de inspecție fiscală nu a acceptat deductibilitatea cheltuielilor cu prestatorele de servicii în suma de ... lei întrucât societatea nu deține toate documentele necesare pentru justificarea prestației, respectiv facturile emise de SOCIETATEA Y nu sunt întocmite în baza unor situații care să ateste prestarea serviciilor, din care să rezulte tarifele percepute și suma de plată, conform prevederilor legale în vigoare la data emiterii facturilor.

În susținerea contestației, petenta face precizări cu privire la existența contractului de comision și prestare servicii încheiat la data de 09.01.2000 cu SOCIETATEA Y, însă nu prezintă niciun document care să ateste emiterii facturilor care să facă dovada prestării reale a serviciilor, din care să reiasă natura serviciilor efectuate de către prestator și tarifele percepute de către acesta.

Având în vedere că societatea contestatoare nu aduce în susținere argumente motivate pe baza de dispoziții legale și nici documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, urmează a **se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SOCIETATEA X pentru suma de ...lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2000.**

## **2. Referitor la măsura neadmiterii la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în suma de ... lei aferente anului 2001**

**Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca masura dispusa de organele de inspectie fiscala constand in neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil, aferent anului**

**2001, a cheltuielilor in suma de ... lei este legala, in conditiile in care factura in baza careia au fost deduse aceste cheltuieli nu indeplineste conditiile prevazute de lege care sa-i confere calitatea de document justificativ.**

**In fapt,**

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si prin decizia de impunere contestata, organul de inspectie fiscala nu a admis la deducere, in conformitate cu prevederile art.4 alin.6 lit.m) din O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, cheltuielile in suma de ... lei cu prestarile de servicii efectuate in baza facturii seria NT ACA 63...04 emisa de SOCIETATEA Z, intrucat in urma verificarilor efectuate de catre organul fiscal s-a constatat ca factura mentionata anterior nu a fost identificata ca apartinand societatii Z.

Petenta contesta masura de neadmitere la deducere a cheltuielilor in suma de ... lei, intrucat intre SOCIETATEA X si SOCIETATEA Z exista un contract de transport incheiat la data de 04.09.2001, iar SOCIETATEA X nu avea nici obligatia si nici posibilitatea verificarii daca factura respectiva a fost ridicata de catre reprezentantul legal al SOCIETATII Z.

**In drept,** sunt aplicabile prevederile art.4 alin.(6) lit.m) din O.U.G.nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, potrivit caruia sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil,

***" cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;"***

Intrucat, urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca factura seria NT ACA 63...04 a fost achizitionata de catre un alt agent economic decat cel care a emis-o, sunt aplicabile prevederile art 6 din H.G.nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara și contabila și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, potrivit carora,

***"Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență."***

Potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata,

***" Documentele justificative care stau 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, după caz."***

Fata de motivele de fapt si de drept aratate mai sus retinem ca **operatiunile patrimoniale se consemneaza in momentul efectuarii lor in facturi fiscale care stau la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de documente justificative, cu conditia ca datele consemnate in aceste facturi sa reflecte adevarul, realitatea operatiunilor.**

Din probele administrate de organul de inspectie fiscala a rezultat ca factura seria NT ACA nr.63...04 inregistrata in evidenta contabila a SOCIETATII X nu apartine societatii emitente, in speta SOCIETATII Z.

*Astfel, in conditiile in care SOCIETATEA Z nu a procurat factura pe cai legale, rezulta ca acest document nu probează legalitatea operatiunilor economice înregistrate de SOCIETATEA X, deci aceasta factura nu este document justificativ.*

Motivatia petentei potrivit careia aceasta nu avea obligatia si nici posibilitatea verificarii daca factura respectiva a fost ridicata de catre reprezentantul legal al furnizorului nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat, potrivit prevederilor art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, republicata, *documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza si raspunderea persoanelor care le-au inregistrat in contabilitate.*

Avand in vedere cele expuse mai sus, rezulta ca **masura organelor de inspectie fiscala privind neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma de ... lei aferente anului 2001 este legala, urmand a se respinge contestatia ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.**

### **3. Referitor la cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala**

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.**

**In fapt**, prin contestatie, SOCIETATEA X a solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

#### **In drept**,

Potrivit art. 215 "Suspendarea executarii actului administrativ fiscal" din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

„(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

În speta, sunt incidente și dispozițiile art. 14 alin.(1) și alin.(2) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, potrivit cărora:

„(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. (...).

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, cererea SOCIETATII X de suspendare a executării actului atacat intra sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004, **motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența aparținând instanței judecătorești.**

În legătură cu acest aspect, SOCIETATEA X a fost instiintată la data de 31.03.2008, prin adresa nr....emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț prin Biroul Soluționare Contestatii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art. 215 și art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE:**

**1.** Respingerea ca neintemeiată a contestației formulate de **SOCIETATEA X** pentru suma de suma de ...lei reprezentând impozit pe profit, precum și împotriva măsurii privind neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în suma de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

**2.** Constatarea necompetenței materiale de soluționare a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului, pentru cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.



