



DECIZIA NR.32

din2013

privind soluționarea contestației formulate de
S.C S.R.L. și
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub
nr.....2012

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 5, prin adresa nr.....2012, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.....2012, asupra contestației formulate de S.C.S.R.L. împotriva debitelor din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F – BR2012, întocmită de organul competent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală.

S.C.S.R.L. are sediul în Municipiul Brăila, Strada, parter, are atribuit codul fiscal și numărul de înregistrare la O.R.C. J09/.....

D.G.F.P. Județul Brăila, verificând îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de art.205 și art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile O.P.A.N.A.F. nr.2137/25.05.2011 a constatat că această acțiune a fost introdusă împotriva « Raportului de inspecție fiscală nr.F-BR2012, a Deciziei de impunere nr.F-BR2012, ... », prin care au fost stabilite debite suplimentare de plată, în sumă totală delei și conține o semnătură indescifrabilă care l-ar reprezenta pe domnul administrator,, confirmată de ștampila, în original, a societății comerciale.

Mai mult, prin acțiunea introdusă în calea administrativă de atac se solicită « admiterea contestației și modificarea în parte a acestora », precum și « desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală nr.F-BR2012 și a Deciziei de impunere nr.F-BR2012 » și prin reanalizarea materialului probator să se revină asupra relației juridice ce s-a consumat între S.C.S.R.L. și S.C.S.R.L. și S.C.S.R.L. și să se aprecieze că actele juridice sunt valabile

În conformitate cu prevederile art.206 alin.(1) lit.b) și c) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările

ulterioare, coroborat cu prevederile pct.2.1 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011, s-a constatat faptul că, S.C.....S.R.L. Brăila nu a înscris cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe și accesoriile acestora, precum și că nu a motivat în fapt și în drept fiecare debit calculat suplimentar de plată și contestat.

Ca urmare, în interesul unei soluționări adecvate a contestației conform prevederilor art.205 alin.(3) și art.206 alin.(1) lit.b) și lit.c) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații a solicitat prin adresa nr.....din data de2012 ca **în termen de 5 zile de la data primirii** acesteia să se precizeze, în clar, în scris, **cuantumul sumei totale contestate, defalcate pe naturi de debite fiscale**, atât pentru debitele calculate suplimentar de plată, cât și pentru dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere, **precum și motivele de fapt și de drept pentru fiecare sumă contestată în parte**, respectiv impozitul pe profit, T.V.A. și accesoriile aferente. În plus, s-a adus la cunoștința societății comerciale și faptul că are posibilitatea de a depune acte și documente în susținerea celor invocate în contestație.

La solicitarea Serviciului Soluționare Contestații contestatoarea a dat curs și astfel, în data de2012 a depus completarea la contestație, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr....., care răspunde cerințelor din adresa nr.....2012 și mai mult, a atașat, în copie, documente noi pe care le-a considerat necesare în susținerea celor contestate.

Obiectul contestației formulată de S.C.S.R.L. privește debitele parțiale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F – BR2012, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BR2012 de către Activitatea de Inspecție Fiscală (A.I.F.), respectiv suma totală delei, din care :

-lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;
-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

Serviciul Soluționare Contestații a comunicat A.I.F. că, în urma corespondenței care s-a inițiat cu societatea comercială au fost depuse la dosarul cauzei documente noi în susținere și astfel, în calitate de organ emitent al actului administrativ fiscal atacat, i s-a solicitat acestuia să refere asupra acestora.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a dat curs solicitării atașând dosarului cauzei punctul de vedere nr.....2012 formulat în urma analizei documentelor depuse în completarea contestației.

De menționat este faptul că, în completarea dosarului contestației inițiale S.C.S.R.L. a depus copii xerox ale unor contracte de prestări de servicii, facturi fiscale, procese verbale de recepție și alte documente, care au stat la baza relațiilor economice derulate cu S.C.S.R.L. și S.C.COM S.R.L.

Așadar, cum, în instrumentarea dosarului cauzei au apărut elemente noi, iar punctul de vedere al organului de inspecție fiscală amintit anterior nu a întrunit condițiile de natură a le clarifica în mod complet, în conformitate cu prevederile pct.9.10 din O.P.A.N.A.F nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr.2012 Serviciul Soluționare Contestații a solicitat A.I.F. să lămurească aspectele noi apărute și să întocmească la sediul S.C.S.R.L. un proces-verbal de cercetare la fața locului până cel târziu la data de2013, pe care să îl înainteze la dosarul contestației aflată în curs de soluționare.

Organul de inspecție fiscală a răspuns solicitării organului de soluționare a contestației și a întocmit procesul verbal nr.....2012, pe care l-a înaintat la dosarul cauzei cu adresa nr.....2013, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr..... din data de2013.

Cum Decizia de impunere nr.F-BR2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Raportul de inspecție fiscală nr.F-BR2012 au fost comunicate administratorului societății comerciale, cu adresa nr.....2012, când s-a înscris și semnat „Am primit 1 ex.2012” confirmat de ștampila, în original a acesteia, iar contestația a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..... în data de2012, se constată că acțiunea a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de S.C.S.R.L.

I. Contestația este formulată de către S.C.S.R.L. împotriva debitelor parțiale din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F - BR2012, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-BR2012, întocmite de organul competent, respectiv A.I.F. pentru **suma delei**, din care :

-lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;
- lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;

-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

S.C.S.R.L. contestă parțial actele administrative fiscale pe considerentul că "organele fiscale au avut o interpretare eronată a textul legal invocat și au anulat efectiv raporturile juridice valabil încheiate între S.C.S.R.L. și cei doi prestatori de servicii S.C.S.R.L. și S.C.S.R.L. ", din motivele ce se prezintă în continuare.

În ceea ce privește **impozitul pe profit** organele de inspecție fiscală au constatat unele aspecte deficiente ce au condus la majorarea bazei de impunere, apreciind ca nedeductibilă suma totală de lei, aferentă achizițiilor de la S.C.S.R.L. Brăila și S.C.S.R.L.

Potrivit constatărilor, în perioada 2009 – 2012, S.C.S.R.L. Brăila a înregistrat în evidența contabilă prestări de servicii de la S.C.S.R.L. constând în "consultanță marketing – achiziționare lucrări conform obiectului de activitate", conform Contractului nr.....2009, a Contractului nr.....2010, a Contractului nr..... din data de2010, a Contractului2012 și a Contractului nr..... din data de2010, fără a deține pentru toate prestările documente justificative care să concretizeze realitatea tranzacțiilor economice derulate.

De asemenea, s-a apreciat ca nedeductibilă suma de lei, reprezentând contravaloarea serviciilor aferente Contractului nr..... din data de2010 încheiat cu S.C.S.R.L. în luna

2011, motivat de lipsa documentelor justificative care ar fi concretizat realitatea prestațiilor efectuate.

Cele două sume, respectiv “..... lei și lei”, au fost apreciate ca nedeductibile “prin prisma interpretării dispozițiilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”.

Totodată, s-a invocat faptul că “automat aceeași interpretare legală a fost aplicată și în cazul sumelor cu titlu de **taxă pe valoarea adăugată** aferentă sumelor rezultate din activitatea comercială existentă”, apreciind ca nedeductibile sumele de lei și lei, cu toate că prin încasarea valorii serviciilor, cele două societăți comerciale au colectat T.V.A. și au achitat la buget sumele rezultate.

Neadmiterea la deducere a cheltuielilor a dus la recalcularea bazei de impozitare, la stabilirea unui quantum al impozitului pe profit obținut, a T.V.A-ului și, implicit, la calcularea suplimentară a sumelor cu titlu de accesorii.

Cele două persoane juridice menționate nu au fost declarate ca “inactive fiscal” sau “firme fantomă” și au exercitat prestații servicii conform obiectului de activitate. La baza relațiilor dintre societățile comerciale au stat înscrieri sub semnătură privată, iar acestea au fost evidențiate în facturi fiscale care au fost însușite de părți și au fost decontate. Activitățile executate au avut un scop economic și ca urmare, “prima parte a textului invocat de organele de control nu poate fi opozabilă”.

În ceea ce privește partea a doua a tezei “reîncadrarea formei unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia considerăm că nu poate duce la anularea efectelor unor tranzacții ci doar la o reevaluare a obiectului acesteia. Putem face o paralelă cu dispozițiile Codului civil aplicabil la acel moment, respectiv art.977 ...”.

Contestatoarea susține că urmare a interpretării eronate a textului de lege, organele fiscale au considerat ca nedeductibilă fiscal suma de lei (..... lei + lei) și T.V.A. –ul aferent achitat delei (..... lei + lei).

Astfel, se solicită admiterea contestației, desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală nr. F-BR2012 și a Deciziei de impunere F - BR2012 și prin reanalizarea materialului probator să se revină asupra relației juridice ce s-a consumat între S.C.S.R.L. Brăila, S.C.S.R.L. și S.C.S.R.L. și să se aprecieze că actele juridice sunt valabile, sumele aferente sunt deductibile fiscal și prin coroborare să se dispună recalcularea bazei impozabile, a

sumelor cu titlu de impozit pe profit, TVA, dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

În completarea la acțiune contestatoarea menționează că, în virtutea dispozițiilor art.47 alin.(1) și alin.(2) din Codul de procedură fiscală se poate aprecia că actul administrativ fiscal poate fi modificat, desființat parțial de emitentul său. În acest caz, organul fiscal emitent la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale, prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

Temeiul de drept distinct pentru fiecare debit calculat suplimentar, astfel cum s-a invocat prin completarea adusă acțiunii, în data de2012, este :

“1. Impozit pe profit/ dobânzi/majorări de întârziere/ penalități de întârziere – Legea 571/2003 art.19 alin.1, 21 alin.1, OG 92/2003 art.47, 49, 56, 119, 120, 120.1, art.6 și 17 din Legea 82/1991,

2. TVA/dobânzi/majorări de întârziere/ penalități de întârziere – Legea 571/2003 art.145(1) și 146(1) lit a, OG 92/2003 art.119, 120, 120.1.”

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F - BR2012 a fost întocmită de organul de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BR2012, pentru suma totală delei, care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală. Din total sumă stabilită suplimentar de plată, societatea comercială contestă numai lei, după cum urmează :

- lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;
-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

Motivele de fapt pentru care s-a întocmit această decizie, pentru debitele stabilite suplimentar de plată, contestate sunt următoarele :

1.Cu privire la impozitul pe profit suplimentar de plată și accesoriile aferente, debite contestate :

Din verificarea efectuată s-au constatat deficiențe care au condus la majorarea bazei de impozitare, datorită cheltuielilor nedeductibile fiscale, cu suma de lei, a pierderii fiscale declarate de contribuabil

cu suma de lei, precum și a majorării cu suma de lei, a impozitului pe profit declarat de societatea comercială.

Referitor la impozitul pe profit contestat de societatea comercială, respectiv lei, se reține că, în perioada2009 –2012, societatea comercială a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, prestări de servicii de la furnizorul S.C.S.R.L. (valoarea prestațiilor este de lei) și de la S.C. S.R.L. (valoarea prestației este de lei), fără a deține documente justificative care să concretizeze realitatea tranzacțiilor derulate (processe - verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare).

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.F-BR2012 aceste prestări de servicii s-au concretizat în “consultanță marketing – achiziționare lucrări conform obiectului de activitate” “monitorizare prestări servicii curățenie în spații exterioare “ și “manipulat și încărcat deșeuri inerte baza, servicii dezapezire”, în baza mai multor contracte economice. Cu privire la identificarea acestora, pentru a se evita o repetare a lor, s-a procedat la prezentarea acestora în decizie la pct.2 referitor la T.V.A. din prezentul titlu.

Pentru diferența de impozit pe profit de plată, s-au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei, din care se contestă numai suma delei.

Temeiul de drept înscris în decizia de impunere pentru toate constatările efectuate: art.11 alin.1, art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m), lit.e) și lit.r) din Legea nr.571/2003, art.49, art.119, art.120 și art.120.1 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, Titlul II, lit.b), pct.43 din H.G. nr.44/2004, art.6 alin.(1) și art.17 alin.(1) din Legea nr.82/1991.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată și accesoriile aferente, debite contestate:

Organul de inspecție fiscală a constatat deficiențe de natură să modifice baza impozabilă cu suma de lei și, implicit, T.V.A. aferentă de lei, din care se contestă numailei, după cum urmează:

- lei, T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de servicii “consultanță conform Contractului nr.....2010” de la S.C.2004 S.R.L., în2011, pentru care nu s-au prezentat documente justificative care să concretizeze realitatea prestațiilor efectuate, respectiv processe – verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- lei, T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de servicii de la S.C.S.R.L. Brăila, în perioada2009 – 2012. Astfel, societatea comercială a înregistrat în evidența contabilă prestări de servicii de la S.C.S.R.L. Brăila constând în “consultanță marketing – achiziționare lucrări conform obiectului de activitate” – Contract nr.....2009 cu durată de 12 luni, Contract nr.....2010 “monitorizare prestări de servicii curățenie în spații exterioare”, Contract nr.....2010, Contract2012 încheiat pe durata de 12 luni, și “manipulat și încărcat deșeuri inerte baza, servicii deszăpezire”, Contract nr.....2010 încheiat pe 12 luni fără a deține pentru toate documente justificative care să concretizeze realitatea tranzacțiilor economice derulate (procese – verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare). Acolo unde există situații de lucrări sau procese – verbale, acestea conțin aceeași explicație ca cea înscrisă pe factură și în contractul de prestări de servicii încheiat între părți. În vederea verificării realității prestărilor de servicii, organul de inspecție fiscală a consultat site-urile oficiale al M.F.P. și Oficiului Național al Registrului Comerțului, precum și a aplicației informatice Fiscnet și a constatat că S.C.S.R.L. Brăila nu a depus în anul 2009 declarația informativă (cod 394) privind livrările/achizițiile pe teritoriul național și nici bilanțurile contabile, pentru anii 2010 – 2012, declarația informativă (cod 394) este incompletă, iar pentru anul 2011 nu a depus bilanțul contabil. Până în luna 2011 această societate comercială nu a avut personal angajat cu contracte de muncă care să presteze lucrările respective.

Pentru T.V.A. calculată suplimentar de plată, organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei, din care se contestă numai suma delei.

Temeiul de drept înscris în decizia de impunere pentru toate constatările efectuate: art.11alin.(1) și alin.1², art.128 alin.4 lit.b), art.145 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a, din Legea nr.571/2003, art.3 alin.(1) și (2) din O.M.F.P. nr.575/2006, și art.119, art.120, art.120.1 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține :

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța asupra

legalității impunerii S.C.S.R.L. cu suma parțială delei, cu titlul de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată calculate suplimentar de plată cu accesoriile aferente, înscrisă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-BR2012, în condițiile în care, constatările organului de inspecție fiscală reținute în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, atacată, nu au fost susținute de documentele justificative legale din evidența contabilă a societății comerciale și, nu numai și mai mult, acestea nu s-au clarificat prin procesul verbal de cercetare la fața locului întocmit ulterior.

În fapt, organul de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a întocmit în data de2012, la S.C.S.R.L., Raportul de inspecție fiscală nr.F-BR 486, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-BR2012, atacată parțial, în care a menționat o serie de deficiențe ce au condus la stabilirea în sarcina contribuabilului a unor obligații fiscale suplimentare de plată cu titlu de impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, în sumă totală delei, din care **societatea comercială contestă numai suma delei**, după cum urmează: lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată și accesoriile aferente în sumă delei,lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată șilei, accesoriile aferente.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.94 alin.(2), alin.(3) lit.a)-lit.j) și art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

“ART. 94

Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

...

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea

de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;

h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);

j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;

...

ART. 216

Soluții asupra contestației

...

(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.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că, inițial societatea comercială a depus contestație împotriva actelor administrative fiscale, prin care au fost calculate debite suplimentare în sumă totală delei. Mai mult, prin acțiunea introdusă în calea administrativă de atac s-a solicitat « admiterea contestației și modificarea **în parte** a acestora « precum și « desființarea

parțială a Raportului de inspecție fiscală nr.F-BR2012 și a Deciziei de impunere nr.F-BR2012 « și prin reanalizarea materialului probator să se revină asupra relației juridice ce s-a consumat între S.C.S.R.L. și S.C. S.R.L. și S.C.S.R.L. și să se aprecieze că actele juridice sunt valabile.

Ca urmare, în conformitate cu prevederile art.206 alin.(1) lit.b) și c) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.2.1 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011, s-a constatat faptul că, S.C.....S.R.L. Brăila nu a înscris cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe și accesoriile acestora, precum și că nu a motivat în fapt și în drept fiecare debit calculat suplimentar de plată și contestat.

În atare situație, în interesul unei soluționări adecvate a contestației, prin adresa nr.....2012, s-a solicitat societății comerciale să-și precizeze, în clar, în scris, cuantumul sumei totale contestate, defalcate pe naturi de debite fiscale, atât pentru debitele calculate suplimentar de plată, cât și pentru dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere, precum și motivele de fapt și de drept pentru fiecare sumă contestată în parte, respectiv impozitul pe profit, T.V.A. și accesoriile aferente. De asemenea, s-a comunicat societății comerciale că are posibilitatea de a depune acte și documente în susținerea celor invocate în contestație, în temeiul dispozițiilor art.206 alin.(1) lit.d) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

În urma solicitării Serviciului Soluționare Contestații, S.C.S.R.L. Brăila, a depus în data de2012 completarea la contestația depusă inițial, la care a anexat, în copie, documente în susținerea celor contestate.

Din analiza celor înscrise în raportul de inspecție fiscală, precum și a datelor prezentate în anexele întocmite, în perioada 2009 –2012, S.C.S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli privind prestările de servicii efectuate de S.C.S.R.L. Brăila ca urmare a încheierii unor contracte economice, constând în “Consultanță marketing – achiziționare lucrări conform obiectului de activitate”, “Monitorizare prestări servicii, curățenie în spații exterioare (mecanizate)” “manipulare și încărcat deșeuri inerte baza SETCAR servicii de dezăpezire mecanizată” și “Prestări servicii prin închirierea unui utilaj și anume buldoexcavator”.

În urma analizei efectuate, în perioada verificată, respectiv2009 –2012, organul de inspecție fiscală a considerat că

societatea comercială a înregistrat în contabilitate mai multe cheltuieli nedeductibile fiscal care au influențat calculul impozitului pe profit și, în baza cărora a fost dedusă eronat taxa pe valoarea adăugată. Dintre acestea, societatea comercială contestă numai pe cele efectuate în relațiile economice cu S.C.S.R.L. și S.C. S.R.L.

Conform datelor prezentate în anexa nr., pag....., dosar cauză, în relația economică cu S.C.S.R.L., toate cheltuielile nedeductibile fiscal care au influențat calculul impozitului pe profit suplimentar de plată și T.V.A. neadmisă la deducere, sunt următoarele :

-**în anul 2009** – cheltuielile cu consultanță marketing din facturile : – baza de impozitare cumulată de lei și T.V.A. de lei;

-**în anul 2010** – cheltuieli cu consultanță marketing din facturile: – baza de impozitare cumulată de lei și T.V.A. de lei;

-**în anul 2011** – cheltuieli cu consultanță marketing din facturile : – baza de impozitare cumulată de lei și T.V.A. de lei;

-**în anul 2012** (perioada)- cheltuieli cu consultanță marketing din facturile : – baza de impozitare cumulată de lei și T.V.A. de lei.

Cumulat, baza de impozitare, respectiv cheltuielile nedeductibile fiscal, din aceste facturi enumerate mai sus, este în valoare totală de lei (.....) și nu de lei, așa cum specifică organul de inspecție fiscală, la pag..... (raportul de inspecție fiscală), dosar cauză.

Mai mult, în această anexă, s-a înscris că toate facturile emise sunt pentru consultanță marketing, dar din analiza facturilor enumerate, depuse, în copie, la dosarul cauzei de către contestatoare, a rezultat că acestea au fost emise și pentru alte prestări de servicii, cum ar fi : fact. – monitorizare prestări servicii, curățenie în spații exterioare (mecanizat), – activitate de manipulare și încărcat deșeuri inerte, – activități de dezapezire.

Dată fiind această constatare, prin procesul verbal de cercetare la fața locului s-a solicitat, printre altele și punerea în acord a lor, operațiune ce s-a realizat prin refacerea anexei nr..... la raportul de inspecție fiscală, care a devenit anexa nr..... la procesul în cauză, fără a se proceda și la o valorificare a acestei operațiuni în ceea ce privește materializarea constatărilor din raportul de inspecție fiscală.

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.F-BR2012, se reține că suma totală de lei, reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal aferente achizițiilor de servicii de la S.C.S.R.L. Brăila, în perioada2009 – 2012. În perioada invocată anterior, după cum a consemnat organul de inspecție fiscală, aceste cheltuieli au fost înregistrate în contabilitate conform următoarelor documente, analizate de acesta : Contract nr....., fără a deține pentru toate prestările documente justificative care să concretizeze realitatea tranzacțiilor economice derulate (procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare), iar acolo unde există situații de lucrări/procese verbale preiau aceeași explicație ca cea înscrisă pe factură și în contractul de prestări de servicii încheiat între părți.

Organul de soluționare a contestației mai reține că, prin completarea adusă contestației de către S.C.S.R.L. Brăila, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.....2012, aceasta, a depus, în copie, contractele de prestări de servicii sub antrepriză, încheiate în relația cu S.C.S.R.L., după cum urmează :

-Contractul nr.....2009- încheiat pe o perioadă de 12 luni începând cu2009, la care s-au atașat actele justificative de executare a prestărilor de servicii nr.....și procesele - verbale de recepție la contractul nr...../..... 2009, încheiate în datele de2009 și2009 ;

-Contractul nr.....2010 – încheiat pe o perioadă de 12 luni începând cu2010, la care s-au atașat actele justificative de executare a prestărilor de servicii nr..... și procesele - verbale de recepție la contractul nr...../..... 2010, încheiate în datele de

-Contractul nr.....2010 – încheiat pe o perioadă de 12 luni începând cu data de2010, la care s-au atașat actele justificative de executare a prestărilor de servicii nr..... și situația de lucrări pentru luna 2010;

-Contractul nr.....2010 – încheiat pe o perioadă de 12 luni începând cu data de2010, la care s-au atașat actele justificative de executare a prestărilor de servicii nr..... și situațiile de lucrări pentru lunile 2010 și 2011;

-Contractul nr.....2011 – încheiat pe o perioadă de 12 luni începând cu data de2011, la care s-a atașat actul justificativ de

executare a prestațiilor de servicii nr.....2011 și situații de lucrări pentru luna 2012;

-Contractul nr.....2012 – încheiat pe o perioadă de 12 luni începând cu data de 2012, la care s-a atașat actul justificativ de executare a prestațiilor de servicii nr.....2012 și devizul de lucrări pentru luna 2012.

În plus, s-au anexat, în copie, și facturile fiscale aferente contractelor și anume :

Prin aceeași completare, contestația privind relația derulată cu S.C. S.R.L. a depus, în copie, numai factura fiscală nr.....2011.

Conform datelor prezentate de către organul de inspecție fiscală în anexa nr., pag....., dosar cauză, în relația cu S.C. S.R.L., cheltuiala nedeductibilă fiscal luată în calcul pentru diferența de impozit pe profit calculată suplimentar de plată și T.V.A. neadmisă la deducere, rezultă din factura fiscală nr.....2011, unde baza de impozitare este de lei și T.V.A. de lei.

Ca urmare, pentru că, în instrumentarea dosarului cauzei s-au înregistrat nu numai elemente ulterioare, ci și documente noi, iar prin punctul de vedere asupra acestora organul de inspecție fiscală nu a adus clarificări complete, în conformitate cu prevederile pct.9.10 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare a contestației a solicitat organului de inspecție fiscală, prin adresa nr.....2012, să se deplaseze la sediul societății comerciale și să întocmească un proces-verbal de cercetare la fața locului, pe care să-l înainteze la dosarul cauzei aflată în curs de soluționare, care să lămurească cel puțin aspectele identificate în analiza acesteia, după cum urmează:

- Întrucât în “Declarația” aflată la dosar (anexa nr....., pag....dosar cauză), domnul, administrator și împuternicit legal al S.C.S.R.L. Brăila a înscris “am pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspund de exactitatea și legalitatea acestora” să se verifice cum a fost posibil ca prin completarea adusă contestației să se depună documente noi pe care organul de inspecție fiscală nu le-a avut în vedere în timpul verificării, cum ar fi : contractele : nr.....

- În procesul – verbal de cercetare la fața locului să se facă analiza tuturor contractelor de prestări de servicii care au stat la baza tranzacțiilor economice cu S.C. S.R.L. Brăila, în corelație cu fiecare dintre facturile atașate dosarului cauzei, pentru perioada verificată.

- Să se clarifice cum domnul, în data de2011 sub denumirea de “administrator” al societății comerciale a semnat contractul nr.....2011, atașat ulterior dosarului cauzei, când, în realitate, conform evidenței Oficiului Registrului Comerțului Brăila a fost numit în funcția de “REPREZENTANT ȘI ADMINISTRATOR”, în data de2011.

- Având în vedere cele înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.F-BR2012, (pag.6), privind pe S.C.S.R.L. Brăila și anume :“până la2011 nu a avut personal angajat cu contract de muncă care să presteze lucrările “, precum și contractele de prestări de servicii încheiate cu S.C.S.R.L. Brăila, s-a solicitat să se depună documente justificative în acest sens, care să susțină cele consemnate.

De asemenea, prin solicitarea adresată organului de inspecție fiscală s-a învederat faptul că este necesară a se efectua o cercetare la fața locului, în structura tranzacțiilor economice derulate cu S.C.S.R.L. Brăila și cu S.C. S.R.L. și nu per ansamblul lor, urmărindu-se, totodată, a se răspunde și la condițiile pe care trebuie să le îndeplinească cumulativ cheltuielile cu prestările de servicii din punctul de vedere al unei verificări fiscale complete.

Solicitarea în cauză, emisă de organul de soluționare a contestației către organul de inspecție fiscală, a avut drept anexă, în copie, adresa Oficiului Registrului Comerțului Brăila, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.....2012, din care rezultă că domnul, a devenit reprezentant și administrator al societății comerciale începând cu data de2011.

Referitor la această corespondență se reține că, organul de inspecție fiscală a dat curs solicitării Serviciului Soluționare Contestații și a întocmit Procesul verbal , încheiat în ziua de 2012, sub nr..... dar, prin care, nu s-au clarificat aspectele solicitate.

Mai mult, organul de inspecție fiscală a solicitat domnului administrator o nouă notă explicativă care nu răspunde cerințelor Serviciului Soluționare Contestații. Domnul administrator,, motivează că a fost numit director al societății comerciale în cauză, în perioada când a semnat anumite contracte economice, fără a se fi solicitat și anexat documente în acest sens.

De asemenea, prin acest proces verbal de cercetare la fața locului, referitor la relația economică cu S.C.S.R.L. Brăila, nu s-au clarificat și nu s-au depus documente, din care să rezulte că această societate comercială nu avea angajați cu contract de muncă care puteau efectua prestările de servicii către S.C.S.R.L. Brăila, așa cum s-a înscris în raportul de inspecție fiscală. În plus, în raportul de inspecție fiscală se înscrie că, în vederea verificării realității prestărilor de servicii, organul de inspecție fiscală a procedat “în baza art.49 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003, republicată privind Codul de Procedură Fiscală, la consultarea site-urilor oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Oficiului Național al Registrului Comerțului, precum și a aplicației informatice Fiscnet gestionată de Ministerul Finanțelor Publice”, dar nu se depune la acesta nici un document din care să rezulte cele consemnate în legătură cu această societate comercială.

În context, se justifică a fi reținute dispozițiile invocate în precedent, în speță a celor de la art. 49 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd “(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la: a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;”

Ulterior, A.I.F a înaintat adresa nr.....2013, înregistrată la direcție sub nr.....2013 la care a atașat, în copie, Dispoziția privind măsurile stabilite de echipa de inspecție fiscală nr.....2012 (în completarea Dispoziției de măsuri nr.....2012), prin care dispune cu titlu de măsură la dispoziția inițială : “Pentru stabilirea rezultatului fiscal al anului 2012, contribuabilul va ține cont de constatările inspecției fiscale privind diminuarea cu suma de lei a pierderilor fiscale din anii precedenți, astfel încât nu va mai reporta în declarația de impozit pe profit cod 101 pentru anul 2012 pierderile fiscale ale anilor precedenți ”.

În Raportul de inspecție fiscală nr.F-BR2012, organul de inspecție fiscală a înscris “Deficiențele prezentate anterior pentru perioada2009 –2012, au avut drept consecință fiscală diminuarea pierderii fiscale declarate de contribuabil pentru anii 2009, 2010, 2011 și 2012 cu suma de lei, precum și a majorării cu suma totală de lei a profitului impozabil stabilit de societate pentru aceeași perioadă și, implicit, majorarea cu suma de lei a impozitului pe profit datorat de contribuabil, ...”. Din situația prezentată în raportul de inspecție fiscală (pag....., dosar cauză), se rețin următoarele :

- Profitul impozabil/pierdere fiscală în perioada verificată este :
- conform inspecției fiscale –
 - anul 2009 – profit lei,
 -2010 –2010 – profit lei,
 -2010 –2010 – pierdere lei,
 - anul 2011 – profit lei,
 -2012 –2012 – pierdere lei,
- conform evidenței societății comerciale –
 - anul 2009 – profit lei,
 -2010 –2010 – profit lei,
 - 01.10.2010 – 31.12.2010 – pierdere 6.297 lei,
 - anul 2011 – pierdere lei,
 -2012 –2012 – pierdere lei.

Astfel, pierderea fiscală înregistrată de agentul economic în perioada anterioară anului 2012 este de lei și nu are un alt quantum, motiv pentru care se justifică a se analiza și aceasta în contextul determinării impozitului pe profit datorat.

De asemenea, cu adresa nr.....2013, înregistrată la direcție sub nr.....2013, A.I.F. a transmis copii xerox ale balanțelor de verificare pentru lunile 2009 și 2010, ale S.C.S.R.L. Brăila, ștampilate dar nesemnate de administratorul societății comerciale, care nu pot fi avute în vedere în soluționarea contestației, dat fiind faptul că, acestea nu au fost analizate, în prealabil, de organul de inspecție fiscală în contextul relației economice derulate cu S.C.S.R.L. Brăila.

Față de cadrul legal menționat, precum și în contextul celor reținute anterior, rezultă că organul de inspecție fiscală nu a procedat la o analiză temeinică a tuturor documentelor justificative din evidența S.C.S.R.L. Brăila în ceea ce privește relațiile economice derulate cu S.C.S.R.L. Brăila și S.C. S.R.L. Buzău și, nu numai, în mod lipsit de fundamentare probatorie a considerat că documentele și informațiile prezentate de contribuabil în cursul inspecției fiscale sunt incorecte și nu reflectă situația de fapt fiscală, procedând astfel la calcularea diferențelor de impozit pe profit și T.V.A. cu accesoriile aferente.

În contextul aspectelor reținute este necesară o determinare corectă a stării de fapt fiscale a contribuabilului, în raport cu evidența contabilă a acestuia, cu toate documentele justificative existente utilizând, după caz, și alte mijloace de probă, iar ulterior să se stabilească obligațiile fiscale suplimentare în sarcină, potrivit legii.

Mai mult, în cazul în care aspectele constatate de organul de inspecție fiscală ar fi avut și un altfel de caracter, în urma verificării documentelor contabile ale S.C.S.R.L. Brăila în relațiile economice cu cele două societăți comerciale, respectiv S.C.S.R.L. Brăila și S.C.S.R.L., deveneau aplicabile prevederile art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile legale, precum și cele reținute, în temeiul art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, **se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-BR2012, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma de lei, din care : lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată,lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată,lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată șilei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată, urmând ca organul de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și acelorași tipuri de obligații fiscale ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate în prezenta decizie.**

Ca efect al acestei soluții se reține faptul că, S.C.S.R.L. Brăila este repusă în situația anterioară emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-BR2012, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma parțială delei, în structura redată mai sus, privind relațiile economice cu S.C.S.R.L. Brăila și S.C. S.R.L.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 și art. 216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

F-BR2012, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală privind pe S.C.S.R.L. Brăila, cu sediul în Municipiul Brăila, strada, pentru suma parțială de lei, din care : lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată,lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată,lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată șilei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată, urmând ca organul de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat să procedeze la o nouă verificare a aceleași perioade și acelorași tipuri de obligații fiscale ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele înscrise în prezenta decizie, inclusiv a faptului că, la stabilirea lor au dus relațiile economice cu cele două societăți comerciale reținute în instrumentarea acțiunii.

În temeiul art.210(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în temeiul art.218(2) din același act normativ, la Tribunalul Brăila, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,