

DECIZIA NR. 1186/2011
privind solutionarea contestatiei inregistrata
la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ...
formulata de **S.C. ...S.R.L.** din Targoviste

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Dambovita asupra contestatiei inregistrata la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ... formulata de **S.C. ...S.R.L.** cu sediul in ... jud. Dambovita, inregistrata la ORC sub nr. J..., avand CUI RO ..., reprezentata legal prin ... in calitate de asociat si administrator.

Petenta contesta Decizia de impunere nr. ... si Raportul de inspectie fiscala nr. ... emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Dambovita.

Suma totala contestata este de... **lei**, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei – TVA suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente TVA suplimentar;
- ...lei – diminuarea pierderii fiscale.

Contestatia are aplicata semnatura si stampila titularului dreptului procesual si a fost depusa in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

I. Petenta contesta Decizia de impunere nr.... emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Dambovita din cadrul D.G.F.P. Dambovita din urmatoarele motive:

Societatea sustine ca nu este de acord cu constatarile referitoare la faptul ca au fost inregistrate pe cheltuieli servicii in baza unor facturi emise de persoane fizice autorizate care nu au fost gasite acasa.

Documentele care justifica efectuarea de servicii au fost facturile fiscale legal intocmite conform legislatiei in vigoare, organele de inspectie fiscala nedovedind ca aceste servicii nu au fost efectuate si ca aceste documente nu au calitatea de documente justificative. Constatarile organelor de inspectie fiscala s-au facut in baza unor acte de control incrucisat, o parte din tranzactiile societatii nefiind admise ca deductibile. Spre exemplu facturile fiscale emise de P.F.A. ... nu au fost admise desi contribuabilul a functionat legal, fiind inregistrat la ORC sub nr. F..., dar care in data de... s-a radiat.

Societatea nu este de acord cu constatarile referitoare la reducerea pierderii fiscale, facuta in mod abuziv. In perioada 2007 -2008 societatea a avut profit dupa care a existat o perioada de cadere economica. Cheltuielile cu amortizarea cu derularea unui contract de leasing si cu piesele de schimb sunt absolut normale, se inregistreaza si sunt aferente unor venituri prezente sau viitoare.

Fata de cele mai sus precizate petenta solicita anularea Deciziei de impunere nr. ... emisa de A.I.F. Dambovita.

II. Prin Decizia de impunere nr. ... intocmita de organul de inspectie fiscala al Activitatii de Inspectie Fiscala Dambovita, s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei cu accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei si TVA suplimentara in suma de... lei cu accesorii aferente TVA suplimentara in suma de ... lei. S-a contestat si diminuarea pierderii fiscale in suma de ...lei.

In referatul privind solutionarea contestatiei organul de inspectie fiscala propune respingerea contestatiei formulata de S.C. ...S.R.L.. Totodata se mentioneaza ca in cauza nu s-a formulat sesizare penala.

III. *Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:*

1. Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa analizeze daca suma contestata de... lei, reprezentand

TVA si impozit pe profit suplimentare cu accesoriile aferente, stabilita prin Decizia de impunere nr. ..., este corect determinata.

A. Referitor la TVA suplimentara in suma de... lei cu accesoriile aferente in suma de ... lei.

In fapt, S.C. ...S.R.L. a fost verificat de organele de inspectie ale Activitatii de Inspectie Fiscala Dambovita pentru perioada iulie 2009 – martie 2010 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri reprezentand filtru de ulei, filtru de combustibil, filtru de aer si schimb ulei in suma de 428 lei, intrucat au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca *“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile;”*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile au fost aprovizionate de societatea petenta in perioada ..., perioada in care societatea nu a realizat venituri.

Se retine, ca pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata trebuie sa faca dovada ca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

In cauza au fost calculate accesoriile conform prevederilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru acest capat de cerere in suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu accesoriile aferente, se va respinge contestatia.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile;”.

Art. 119 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

B. Referitor la impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei cu accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere pentru anul 2007 suma de ... lei si pentru anul 2008 suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate de persoane fizice autorizate care nu au fost justificate de societate cu situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca in urma controalelor incrucisate solicitate in timpul inspectiei fiscale la furnizorii persoane fizice autorizate privitor la inregistrarea veniturilor in evidenta contabila, s-a constatat ca acestia nu functioneaza la sediile declarate, sunt plecati din tara, nu sunt inregistrati la organul fiscal de domiciliu, nu au depus declaratia 200 privind veniturile realizate.

In Referatul cu propuneri de solutionare organele de inspectie fiscala precizeaza ca unele dintre aceste persoane fizice autorizate au prestat servicii in acelas timp atat in tara in baza contractelor de munca, cat si in exteriorul tarii.

Referitor la PFA ..., din Procesul verbal nr. ... intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Galati a rezultat ca facturile fiscale nr. ... si nr. ... avand valoarea totala de ... lei, nu au fost emise catre S.C. ...S.R.L.

In conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:“(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;[...]”*, coroborat cu dispozitiile pct. 48 Titlul II din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii se precizeaza ca: *”48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele

percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține ca pentru a fi deductibile fiscal cheltuielile cu prestarile de servicii trebuie să fie justificate cu documente din care să rezulte prestarea efectivă, respectiv situații de lucrări, procese - verbale de recepție, rapoarte de lucru.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se reține ca S.C. ...S.R.L. nu a justificat cu documente prestarea efectivă, fiind încălcate în acest fel prevederile legale citate mai sus.

Organele de inspecție fiscală în anul 2008 nu au acceptat la deducere cheltuielile de cazare în suma de ... lei, pentru care nu a fost admisă rambursarea taxei pe valoarea adăugată prin Raportul de Inspecție Fiscală nr. ...

Se reține ca organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei pentru anul 2007 și în suma de ... lei pentru anul 2008.

Pentru acest capăt de cerere în suma de ... lei, reprezentând impozitul pe profit suplimentar cu accesoriile aferente, se va respinge contestația.

2. Cauza supusă soluționării este dacă măsura privind diminuarea pierderii fiscale declarată de societate cu suma de ... lei este legală dispusă, în condițiile în care aceasta măsură a fost stabilită prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... fără ca organele de inspecție fiscală să emită Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” potrivit Ordinului nr. 1939/2004.

In fapt, referitor la măsura diminuării pierderii fiscale stabilită de organele de inspecție fiscală, Ordinul nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” precizează la Anexa nr. 2 instrucțiunile de completare ale acestui formular, respectiv:

“1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va

cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.

2. Formularul se va completa ca urmare a finalizării unei inspecții fiscale generale sau parțiale cu "Raport de inspecție fiscală" sau cu "Proces-verbal", în cazul în care organele de inspecție fiscală stabilesc măsuri în sarcina contribuabililor.[...]

În legătura cu informațiile din conținutul formularului, punctul 4 lit. e) "Motivul de fapt" al aceluiași act normativ, stipulează: "se va prezenta detaliat modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar-contabil sau fiscal o operațiune patrimonială, cu precizarea consecinței."

La finalizarea inspecției fiscale a fost stabilită în sarcina societății măsura diminuării pierderii fiscale declarate, situație în care organele de inspecție fiscală trebuie să emită Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, potrivit Ordinului nr. 1939/2004. Se reține că în cazul S.C. ...S.R.L. măsura diminuării pierderii fiscale aferenta anilor 2009 - 2010 a fost stabilită de către organele de inspecție fiscală prin RIF nr. ...

Având în vedere cele precizate mai sus, urmează să se anuleze măsura de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei stabilită prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... Totodată, organul de inspecție fiscală va proceda la emiterea "Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" prin care se vor valorifica cele constatate prin Raportul de inspecție fiscală referitoare la diminuarea pierderii fiscale cu respectarea celor menționate în prezenta decizie de soluționare a contestației.

In drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile următoarelor articole:

În anexa 2 din Ordinul nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" se precizează:

"1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.

2. Formularul se va completa ca urmare a finalizării unei inspecții fiscale generale sau parțiale cu "Raport de inspecție fiscală" sau cu "Proces-verbal", în cazul în care organele de inspecție fiscală stabilesc măsuri în sarcina contribuabililor.[...]

4. Informațiile din conținutul formularului se vor completa după cum urmează: [...] e) Motivele de fapt: se va prezenta detaliat modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar-contabil sau fiscal o operațiune patrimonială, cu precizarea consecinței;”

Punctul 6 al anexei 3 din același ordin precizează:

“Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare și de păstrare a formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18

6. Se utilizează: la dispunerea de măsuri în sarcina contribuabililor de către organul fiscal cu atribuții de inspecție fiscală, pe baza Raportului de inspecție fiscală sau a Procesului-verbal.”

3. In ceea ce priveste capatul de cerere referitor la Raportul de inspectie fiscala nr. ..., Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost investita sa se pronunte daca poate fi analizata pe fond cauza in situatia in care acesta nu constituie titlu de creanta, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

In fapt, S.C. ...S.R.L. din Targoviste prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Dambovita contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. ...

Se retine, faptul ca in conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicata, rezultatele inspectiei fiscale consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlu de creanta fiscala si act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare. De altfel, in art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede cu claritate faptul ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspectie fiscala nu creaza prin el insusi o situatie juridica noua, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala si stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele inscrise in raport reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

In drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul art. 85 alin. (1), art. 109, art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) si alin. (4) si art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 48 Titlul II din H.G. nr. 44/2004, art. 119 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, anexa 2 si anexa 3 din OMFP 1939/2004, coroborate cu prevederile art. 70, art. 209 alin. (1) pct. a), art. 210, art. 211 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata legal a contestatiei nr. ... formulata de **S.C. ...S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma totala contestata de... **lei**, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei – TVA suplimentar;
- ...lei – accesorii aferente TVA suplimentar;

2. Anularea masurii stabilita prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei. Organul de inspectie fiscala va proceda la emiterea “Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” prin care se vor valorifica cele constatate prin Raportul de inspectie fiscala referitoare la diminuarea pierderii fiscale cu respectarea celor mentionate in prezenta decizie de solutionare a contestatiei.

3. Respingerea ca inadmisibila a contestației nr. ... formulată de **S.C. ...S.R.L.** din Targoviste pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr. ...

4. In conformitate cu prevederile art. 218 alin (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Dambovita.

...
Director Executiv,