

DECIZIA Nr. 36 /13.12.2007
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. „E.C.” S.R.L. „V”
inregistrata la D.G.F.P. a jud. „V” sub nr. „...” /30.10.2007

Directia generala a finantelor publice a judetului „V” a fost sesizata de catre Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - serviciul de inspectie fiscala prin adresa nr. 5581/02.11.2007, asupra contestatiei formulata de **S.C. „E.C.” S.R.L., „V” „adresa”**, cod de identificare fiscala : RO836.....

Societatea contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. „di” din 31.08.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. „rif” /31.08.2007, intocmit de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - serviciul de inspectie fiscala referitoare la “Impozitul pe profit” si “Taxa pe valoarea adaugata” comunicate societatii, asa cum se constata pe baza confirmarii de primire la data de 12.10.2007.

Contestatia are ca obiect **suma de „S” lei**, reprezentand:

- „S1” lei - **debit - impozit pe profit;**
- „S2” lei – **dobanzi aferente impozitului pe profit;**
- „S1” lei - **debit - taxa pe valoarea adaugata;**
- „S3” lei - **dobanzi aferente t.v.a.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, si inregistrata la Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - serviciul de inspectie fiscala sub nr. “c” din 01.11.2007 si respectiv la Directia generala a finantelor publice „V” sub nr. „...” /30.10.2007.

Constatand ca sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 205 (1) si 209 (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, Directia generala a finantelor publice „V” prin Compartimentul Soluționare contestatii este legal investita sa solutioneze contestatia societatii in cauza.

I.1. S.C. „E.C.” S.R.L, care are ca principal obiect de activitate lucrari de instalatii tehnico-sanitare cod CAEN 4533, contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. „di” /31.08..2007 de a i se stabili de catre organele de inspectie fiscala obligatii suplimentare privind impozitul pe profit pentru perioada verificata 01.01.2004 – 30.06.2007, in suma totala de „S1+S2” lei, precizand urmatoarele:

a) pentru anul 2004

- societatea contesta diferenta suplimentara de plata stabilita de organul de inspectie fiscala privind impozitul pe profit in suma de ron si accesoriile aferente, motivand ca prin raportul de inspectie fiscala nu s-au luat in considerare cheltuieli cu materiale in suma de “M” lei rol (“m” lei ron) pe baza unei estimarii de 8% ca diferenta intre costul de achizitie si cel de livrare al materialelor din devizele de lucrari. Societatea sustine ca devizele de lucrari au fost intocmite cu titlu informativ ele stand la baza incheierii de contracte de prestari servicii cu diversi clienti, darea in consum a materialelor facandu-se la preturile de achizitie, si nu la cele din devizele de lucrari luate in considerare de organul de control;

- contesta diferenta de obligatii fiscale reprezentand impozit pe profit in suma de ron si accesoriile aferente aratand ca nu este de acord cu constatările organului de inspectie fiscala referitoare la faptul ca nu s-au emis facturi catre clientul „X” „V” in termenul legal, respectiv cel mai tarziu de 15 a lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata sustinand ca lucrarile au fost efectuate in baza unui contract cu plata in

rate (leasing) pe o perioada nedeterminata si in conformitate cu art. 155 alin. 6) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal iar facturile au fost emise la data prevazuta in contract pentru plata ratei. Devizele de lucrari, la anumite date, date care au fost luate in considerare de organul de control ca fiind si data prestarii de servicii, au fost întocmite doar pentru a stabili o valoare a contractului, facturarea si plata facandu-se conform contractului. Factura finala a fost emisa la data de 23.06.2007 cand s-a incheiat procesul verbal de predare primire a intregii investitii, la valoarea totala de „vt” lei si tot la acea data s-au stornat toate facturile anterioare;

b) pentru anul 2005

- societatea contesta diferenta suplimentara de plata stabilita de organul de inspectie fiscala privind impozitul pe profit in suma de „...” ron si accesoriile aferente, motivand ca prin raportul de inspectie fiscala nu s-au luat in considerare cheltuieli cu materiale in suma de ron pe baza unei estimarii de 8% ca diferenta intre costul de achizitie si cel de livrare al materialelor din devizele de lucrari. Societatea sustine ca devizele de lucrari au fost intocmite cu titlu informativ ele stand la baza incheierii de contracte de prestari servicii cu diversi clienti, darea in consum a materialelor facandu-se la preturile de achizitie, si nu la cele din devizele de lucrari luate in considerare de organul de control;

- contesta diferenta de obligatie fiscala reprezentand impozit pe profit in suma de ron si accesoriile aferente aratand ca nu este de acord cu constatările organului de inspectie fiscala referitoare la faptul ca nu s-au emis facturi catre clientul „X” „V” in termenul legal, respectiv cel mai tarziu de 15 a lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata sustinand ca lucrarile au fost efectuate in baza unui contract cu plata in rate (leasing) pe o perioada nedeterminata si in conformitate cu art. 155 alin 6. din Legea 571/2003 republicata privind Codul Fiscal iar facturile au fost emise la data prevazuta in contract pentru plata ratei. Devizele de lucrari, la anumite date, date care au fost luate in considerare de organul de control ca fiind si data prestarii de servicii, au fost întocmite doar pentru a stabili o valoare a contractului, facturarea si plata facandu-se conform contractului. Factura finala a fost emisa la data de 23.06.2007 cand s-a incheiat procesul verbal de predare - primire a intregii investitii, la valoarea totala de „V” lei si tot la acea data s-au stornat toate facturile anterioare;

c) pentru anul 2006 societatea contesta diferenta de obligatie fiscala de plata reprezentand impozit pe profit in suma de ron precum si accesoriile aferente avand in vedere argumentele prezentate la aliniatele precedente.

I. 2. Prin contestatia formulata, S.C. „E.C.” SRL contesta obligatii fiscale in suma de „S1+S3” lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de „S1” lei si accesorii in suma de „S3” lei desi prin decizia de impunere nr. „di” /31.08.2007, la pct.2.1.1. s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de „S0” lei din care taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de „TVA” lei si accesorii aferente in suma de „S3” lei, aratand ca :

- in aliniatul 2 din capitolul privind taxa pe valoarea adaugata organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta la TVA in suma de „TVA1” RON pe motivul neinregistrarii valorii totale din devizele de lucrari emise catre „X”, devize întocmite cu titlu informativ si care au stat la baza intocmirii contractului de prestari servicii nr. 251/01.03.2004. Facturile emise pâna in iunie 2007 reprezinta ratele stabilite prin contract iar factura finala a fost facuta la data de 23.06.2007 cand s-a incheiat procesul verbal de predare primire a intregii investitii la valoarea totala de „vt” lei, si s-au stornat facturile anterioare.

Fata de cele invocate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei formulate si anulara masurilor dispuse.

II.1. Prin decizia de impunere nr. „di” /3108.2007 intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr. „rif” /31.08.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - serviciul de inspectie

fiscala , au stabilit ca societatea contestatoare datoreaza pentru perioada 01.01.2004 - 30.06.2007 o obligatie de plata privind "Impozitul pe profit" in suma de „xt” lei si dobanzi aferente in suma de „S2” lei.

In urma verificarilor efectuate la SC „E.C.” SRL, organele de inspectie fiscala, pentru perioada 01. 01. 2004 – 30.06.2007, au constatat urmatoarele:

a) pentru anul 2004

- societatea nu a luat in calcul ca si cheltuieli nedeductibile cheltuielile cu amenzile si penalitatile in suma de „ap” lei rol (ap1 lei ron) asa cum prevede art. 21 alin. 4 lit. b) din legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- societatea nu a înregistrat venituri aferente unor prestari de servicii efectuate pe baza unor situatii de lucrari in suma de „v” lei rol („v1” lei ron) incalcand astfel art. 155 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru veniturile de mai sus organele de inspectie fiscala au dat drept de deducere a cheltuielilor materiale neînregistrate de agentul economic in evidentele contabile in suma de „ch. d” lei rol („ch. d1” lei ron);

- in devizele de lucrari, in baza carora societatea a dat in consum materialele folosite la diverse lucrari executate catre persoane fizice este diferit de pretul de aprovizionare si, prin estimarea diferentei intre pretul de livrare si cel de achizitie s-a determinat un coeficient de 8% pe baza caruia s-au calculat cheltuielile materiale înregistrate in contabilitate fara documente justificative in suma de „ch nd” lei rol („ch nd1” lei ron), suma pentru care organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere in baza art. 21 alin. 4 lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

Ca urmare, organul de inspectie fiscala a stabilit pentru anul 2004 in sarcina contestatoarei diferenta impozit pe profit de plata in suma de 1.230.641.898 lei rol (123.064 lei ron).

b) pentru anul 2005 organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta la impozitul pe profit de plata in suma de „i/p” lei ca urmare a faptului ca:

- societatea a calculat eronat impozitul pe profit, organul de inspectie fiscala stabilind o diferenta in minus fata de evidenta contabila in suma de „i/p1” lei;

- societatea nu a înregistrat venituri aferente unor prestari de servicii efectuate pe baza de situatii de lucrari in suma de „v2” lei incalcand astfel art. 155 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru veniturile de mai sus organele de inspectie fiscala au dat drept de deducere a cheltuielilor materiale neînregistrate in evidenta contabila a societatii in suma „c.m.” lei;

- in devizele de lucrari, in baza carora societatea a dat in consum materialele folosite la diverse lucrari executate catre persoane fizice este diferit de pretul de aprovizionare si, prin estimarea diferentei dintre pretul de livrare si cel de achizitie s-a determinat un coeficient de 8% pe baza caruia s-au calculat cheltuielile materiale înregistrate in contabilitate fara documente justificative in suma de „c.f.d.” lei, suma pentru care organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere in baza art. 21 alin. 4 lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

c) pentru anul 2006

- societatea a calculat eronat impozitul pe profit, organul de inspectie fiscala stabilind o diferenta fata de evidenta contabila in suma de „i/p1” lei;

- societatea a tinut seama la calculul impozitului pe profit de cheltuielile cu sponsorizari in suma de „ch sp” lei nerespectând prevederile art. 21 alin. 4 lit. p) din Legea 571/2003;

- societatea a înregistrat venituri aferente unor prestari de servicii in suma de „v.a” lei, efectuate in perioade anterioare conform situatiilor de lucrari pe care organul de control le-a luat in calcul la perioadele respective astfel ca a diminuat veniturile înregistrate de societate cu suma respectiva in baza art. 155 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru veniturile de mai sus organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere a cheltuielilor materiale in suma „ch.m.n” lei;

- in devizele de lucrari, in baza carora societatea a dat in consum materialele folosite la diverse lucrari executate catre persoane fizice este diferit de pretul de aprovizionare si, prin estimarea diferentei intre pretul de livrare si cel de achizitie s-a determinat un coeficient de 8% pe baza caruia s-au calculat cheltuielile materiale inregistrate in contabilitate fara documente justificative in suma de „ch.f.d.j.” lei, suma pentru care nu s-a dat drept de deducere in baza art. 21 alin. 4 lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

Astfel, la finele anului 2006, prin scaderea din impozitul pe profit calculat de organul de control pe baza constatarilor de mai sus a cheltuielilor cu sponsorizarea in suma de „ch sp” lei, organul de inspectie fiscala stabileste in sarcina contestatoarei o diferenta de plata la impozitul pe profit in suma de „i/p.pl.” lei.

d) pentru anul 2007 – semestrul I

- constatand ca societatea factureaza si inregistreaza venituri din servicii prestate pentru care au fost întocmite situatii de lucrari in perioade anterioare si care au fost luate in calcul la determinarea impozitului pe profit de organul de inspectie fiscala la perioadele respective, s-a procedat la stornarea veniturilor facturate in 2007 in suma de „vi.” lei precum si a cheltuielilor in suma de „ch.i.” lei;

- in devizele de lucrari, in baza carora societatea a dat in consum materialele folosite la diverse lucrari executate catre persoane fizice este diferit de pretul de aprovizionare si, prin estimarea diferentei dintre pretul de livrare si cel de achizitie s-a determinat un coeficient de 8% pe baza caruia s-au calculat cheltuielile materiale inregistrate in contabilitate fara documente justificative in suma de „ch.f.d.ji.” lei, suma pentru care organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere in baza art. 21 alin. 4 lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare, organul de inspectie fiscala a stabilit ca la finele semestrului I al anului societatea incheie activitatea cu o pierdere fiscala in suma de 280.968,46 lei.

Pentru diferentele stabilite in suma totala de „xt” lei, organul de inspectie fiscala a calculat, in baza art. 115 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscalafiscal dobanzi in suma de 121.042 lei si penalitati de intarziere in suma de 9.733 lei.

II. 2. Prin decizia de impunere nr. „di” /3108.2007 intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr. „rif” /31.08.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - serviciul de inspectie fiscala , au stabilit ca societatea contestatoare datoreaza pentru perioada 01.01.2004 - 30.06.2007 o obligatie de plata privind “Taxa pe valoarea adaugata” in suma de „TVA” lei si dobanzi aferente in suma de „S3” lei.

In urma verificarilor efectuate la S.C. “E.C.. SRL, organele de inspectie fiscala, pentru perioada 01. 01. 2004– 30.06.2007, au constatat urmatoarele:

1) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila - diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de „tva2” lei ca urmare a faptului ca nu s-a dat drept de deductibilitate:

1.a) conform art. 145 alin (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

- factura fiscala nr. ...f1/16.12.2004 in valoare totala de “val” lei rol (“val1” lei ron) din care TVA „tva3” lei rol (“tva3₁” lei ron) prin care societatea achizitioneaza mobilier (pat, noptiere, biblioteca hol...);

- factura fiscala f2 din luna ianuarie 2005 prin care societatea efectueaza un retur la o parte din mobilierul achizitionat in valoare de „vr” lei rol (“vr₁” lei ron) din care TVA „tva4”lei rol (“tva4₁ lei ron);

- factura fiscala nr. f3/21.01.2005 in valoare totala de „val2” lei rol (“val2₁lei ron) din care tva in suma de „tva5” lei rol (“tva5₁ lei ron) pentru achizitionarea de parchet;

- factura fiscala f/425.05.2005 reprezentand usa stejar + toc in valoare totala de „val2” lei rol (val2₁ lei ron) din care tva in suma de „tva6” lei rol (“tva6₁ lei ron);

- factura fiscala nr. f5/04.05.2005 in valoare totala de “val3” lei rol (“val3₁” lei ron) din care tva in suma de “tva7” lei rol (“tva7₁ lei ron);

- factura fiscala nr. f6/29.04.2006 reprezentand masina de spalat cu uscator si masina de spalat vase in valoare totala de „val4” lei ron din care tva in suma de “tva8” lei ron ;

1. b) conform art. 160.1 din legea 571/2003 privind Codul fiscal:

- factura fiscala f7 din data de 18.04.2005 reprezentand material lemnon (lemn de lucru) in valoare totala de „val5” lei ron (“val5₁ lei ron) din care tva aferent in suma de “tva9” lei ron (“tva9₁ lei ron);

2) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta fata de evidenta contabila in suma de lei, astfel:

- in luna februarie 2006 si respectiv mai 2006 societatea a colectat eronat tva in suma de 6... lei si respectiv 4... lei incalcand astfel art. 160 din Legea 571/2003;

- suma de „TVA1” lei provine de la neînregistrarea in contabilitate a valorii totale din devizele de lucrari catre S.C. “X” SRL „V”. Confom devizelor semnate de beneficiar valoarea totala este de “VAL” lei ron din care tva in suma de lei ron iar valoarea facturilor emise este in suma de “VAL lei ron din care tva aferent lei ron.

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca Taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor efectuate s-a colectat la data semnarii devizelor de lucrari (august 2004, august 2005, septembrie 2005) si s-a stornat la data intocmirii facturilor fiscale.

Ca urmare, a celor mentionate mai sus la pct. 1) si 2), organul de inspectie fiscala stabileste diferenta de tva de plata in suma de „TVA” lei pentru care calculeaza majorari si penalitati de intarziere, conform art. 115 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala in suma totala de „S3” lei ron.

Prin referatul cu propuneri de solutionare care insoteste contestatia, aprobat de conducatorul organului emitent al actului administrativ fiscal atacat, organul de inspectie fiscala isi mentine punctul de vedere si propune respingerea in totalitate a contestatiei.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

Perioada verificata: 01.01.2004 – 30.06.2007.

III.1. Referitor la obligatia fiscala de plata in suma de „S1+S2” lei reprezentand impozit pe profit in suma de „S1” lei si majorari aferente in suma de „S2” lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. „V”, prin Compartimentul Solutionare contestatii se poate pronunta asupra legalitatii si temeiniciei masurilor dispuse de organul de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr. „di” /31.08.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. „rif” /31.08.2007 in conditiile in care din cuprinsul actului de inspectie fiscala nu rezulta clar modul de stabilire a bazei de impunere.

In fapt, prin contestatia depusa societatea nu este de acord cu punctul de vedere al organului fiscal si ca urmare solicita admiterea contestatiei pentru obligatia fiscala suplimentara de plata reprezentand impozit pe profit in suma de „S1” lei si accesorii aferente in suma de „S2” lei sustinand ca darea in consum a materialelor s-a facut la preturile de achizitie care nu difera de cele din Notele de receptie si nu cele din devizele de lucrari luate in considerare de organul de control si ca atare acesta nu era îndreptatit sa estimeze cheltuielile nedeductibile cu un procent de 8%.

Societatea sustine ca lucrarile efectuate catre S.C “X” S.R.L. au la baza un contract de prestari de servicii cu plata in rate (leasing) pe o perioada nedeterminata, devizele de lucrari, la anumite date fiind întocmite doar pentru a stabili o valoare a contractului incheiat cu societatea beneficiara.

Deasemenea societatea sustine ca factura finala a fost facuta la data de 23.06.2007 cand s-a incheiat procesul verbal de predare primire a intregii investitii la valoarea totala de „V” lei, data la care s-au stornat toate facturile anterioare, afirmatie care contrazice sustinerea anterioara referitoare la devizele de lucrari si contractul de prestari servicii.

Prin actul administrativ fiscal atacat respectiv decizia de impunere nr. „di” din 31.08.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. „rif” /31.08.2007, organul de inspectie fiscala a stabilit ca obligatie suplimentara de plata suma de “xt” lei cu titlu de impozit pe profit care a rezultat ca urmare a faptului ca:

- a constatat ca societatea a întocmit la anumite date devize de lucrari si procese verbale de receptie a lucrarilor executate, dar nu a întocmit facturile pentru acestea la termenul precizat de art. 155 alin. 2 din Codul fiscal. Organul de inspectie fiscala a înregistrat, la data întocmirii proceselor verbale de receptie a lucrarilor, veniturile neînregistrate si a dat drept de deducere la cheltuieli neînregistrate in evidenta contabila a contestatoarei la calculul impozitului pe profit pentru perioada verificata pentru cheltuieli materiale in suma de “ch nrg” lei fara a avea la baza acestei decizii documente justificative.

Deasemenea, organul de inspectie fiscala a constatat ca in devizele de lucrari, întocmite pentru lucrarile executate pentru persoane fizice, materialele consumate au fost evaluate la un pret mai mare cu 8% decât pretul de achizitie, motiv pentru care nu a dat drept de deducere la calculul impozitului pe profit pentru perioada verificata pentru cheltuieli materiale in suma de “ch ned” lei fara a justifica modul de calcul al acestora nefacand nici o precizare privind preturile la care au fost evaluate pentru înregistrarea in evidenta contabila consumurile respectivelor materiale.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 43 si 216(3), art. 7, art. 10(2), art.65, art. 86 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art..43

"(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisa.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

[...];

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept

[...]."

si potrivit art.216 (3) "Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

ART. 7

"(1) Organul fiscal înstiinteaza contribuabilul asupra drepturilor si obligatiilor ce îi revin în desfasurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

(3) Organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului si volumului examenarilor, în functie de circumstantele fiecarui caz în parte si de limitele prevazute de lege.

(5) Organul fiscal îndruma contribuabilul în aplicarea prevederilor legislatiei fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitarii contribuabililor, fie din initiativa organului fiscal."

ART. 10

"[...]

(2) Contribuabilul este obligat sa întreprinda masurile în vederea procurarii mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilitatilor juridice si efective ce îi stau la dispozitie".

ART. 65

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii."

ART. 86

"(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Economiei si Finantelor prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, daca este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.

[...]

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora."

ART. 87

"Decizia de impunere trebuie sa îndeplineasca conditiile prevazute la art. 43. Decizia de impunere trebuie sa cuprinda, pe lângă elementele prevazute la art. 43 alin. (2), si categoria de impozit, taxa, contributie sau alta suma datorata bugetului general consolidat, baza de impunere, precum si cuantumul acestora, pentru fiecare perioada impozabila."

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei nu rezulta ca pentru stabilirea veniturilor suplimentare, precum si a obligatiilor fiscale aferente organul de inspectie fiscala a solicitat societatii documente din care sa rezulte valoarea materialelor consumate si nici contestatoarea nu prezinta documente in acest sens, iar organul de solutionare nu se poate pronunta asupra modului de stabilire a veniturilor cat si a obligatiei fiscale stabilite de plata.

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei precum si faptul ca organul de inspectie fiscala nu a prezentat in mod explicit motivele de fapt care au condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare de plata, pe cale de consecinta, decizia de impunere nr. „di” din 31.08.2007 se va desfiinta pentru suma de „S1” lei cu titlu de impozit pe profit, potrivit art. 216(3) din Codul de procedura fiscala, republicat in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, urmand ca organele de inspectie fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii fiscale in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare pentru perioada verificata.

Deoarece pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de „S1” lei decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala va fi desfiintata, rezulta ca si pentru capatul de cerere reprezentand accesorii aferente in suma de „S2” lei, conform principiului de drept "secundarul urmeaza principalul", decizia de impunere nr. „di” /31.08.2007 se va desfiinta, organul de inspectie fiscala urmand sa efectueze o noua inspectie fiscala cu respectarea prevederilor pct. 12.7 si 12.8 din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prin care se stipuleaza:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriiilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”

III.2. Referitor la obligatia fiscala de plata in suma de “S1+S3 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de „S1” lei si majorari aferente in suma de „S3” lei, cauza supusa solutionarii D.G.F.P. „V”, prin Compartimentul Solutionare Contestatii este sa se pronunte daca S.C. „E.C.” S.R.L. datoreaza la bugetul statului aceasta suma in conditiile in care prin decizia de impunere nr. „di” /31.08.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. „rif” /31.08.2007,

organul de inspectie fiscala stabileste obligatii suplimentare de plata in suma de „S0” lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de „TVA” lei si accesorii aferente in suma de „S3” lei .

In fapt, S.C. „E.C.” S.R.L. formuleaza contestatie impotriva deciziei de impunere nr. „di” /31.08.2007 prin care se stabileste obligatia suplimentara de plata referitoare la taxa pe valoarea adaugata in suma de „TVA” lei aratand ca” se contesta suma de „S1” lei si accesoriile aferente”.

La pct II.1. al contestatiei petenta arata ca nu este de acord cu diferenta de obligatie fiscala privind taxa pe valoarea adaugata in suma de „TVA1” lei si sustine ca devizele de lucrari au fost întocmite cu titlu informativ si au stat la baza întocmirii contractului de prestari servicii nr. ps/01.03.2004 intre S.C. „E.C.” SRL si „X” , facturile emise pâna in luna iunie 2007 reprezinta ratele stabilite prin contractul mentionat mai sus iar factura finala a fost facuta la data de 23.06.2007 cand s-a incheiat procesul verbal de predare primire a întregii investitii la valoarea totala de „V” lei si s-au stornat toate facturile anterioare.

Deasemenea mai precizeaza ca valoarea finala trecuta in factura este stabilita si prin expertiza tehnica din data de 28.03.2007 si aprobata prin Sentinta Civila nr. 172/F.

Prin decizia de impunere nr. „di” /31.08.2007, organul de inspectie fiscala a stabilit obligatii suplimentare de plata in suma de „S0” lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de „TVA” si accesorii aferente in suma de „S3” lei prin:

- neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de „x1” lei aferenta aprovizionarii de catre societate a unor bunuri care nu erau destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile asa cum se specifica in art. 145(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- neadmiterea la deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata in suma de „x2” lei rol („x2” lei ron) aferenta facturii fiscale din data de 18.04.2005 prin care societatea s-a aprovizionat cu material lemnos pentru care trebuia sa aplice masurile de simplificare prevazute de art. 160.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de „TVA1” lei aferenta diferentiei in suma de „d” lei dintre veniturile realizate de societate conform devizelor de lucrari si proceselor verbale de receptie a lucrarilor, incheiate la diferite date, intre S.C. „E.C.” S.R.L. in calitate de executant si S.C. „X” S.R.L. in calitate de beneficiar si valoarea facturilor emise in perioada 2004 -2007, fara respectarea prevederilor art. 155 alin (4,5 si 6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, sunt aplicabile prevederile:

- art. 213(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicata in 2007 ”(5)

Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”

- pct. 2.4. din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prin care se precizeaza:” **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv “**

- pct. 9.3. din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prin care precizeaza: „**În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură pot fi următoarele: [...] contestarea altor sume și măsuri decât cele care au făcut obiectul actului atacat”**, coroborat cu art. 205 (1) si art. 206 (1 si 2) din Codul de procedura fiscala republicat in 2007 prin care se stipuleaza:

„ART. 205 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se

consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii”.

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

.....
(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.

În conformitate cu prevederile legale menționate mai sus se reține că obiectul contestației îl poate constitui numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță, în speta, decizia de impunere nr. „di” /31.08.2007 prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligația suplimentară de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată în suma de „TVA” lei și având în vedere că se contestă suma de „S1” lei urmează să se respingă contestația pentru suma de „S4” lei ca fiind fără obiect.

Deasemenea având în vedere că organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, urmează să se respingă, ca nemotivată, contestația și pentru suma de „S5” lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește suma de „TVA1” lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor neînregistrate de societate determinate de organul de inspecție fiscală ca diferență între valoarea totală a devizelor de lucrări și valoarea facturată către beneficiar, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra temeiniciei măsurii dispuse de organul de inspecție fiscală deoarece actul administrativ fiscal atacat nu se precizează modul de determinare a veniturilor neînregistrate de societate, suma cu care a fost modificată baza de impunere privind taxa pe valoarea adăugată fiind diferită față de suma veniturilor neînregistrate provenite din aceleași lucrări executate către „A” SRL, luate în calcul la determinarea profitului impozabil și pe cale de consecință urmează să se desființeze decizia de impunere pentru acest capăt de cerere urmând ca organele de inspecție fiscală să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare pentru perioada verificată.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 43 și 216 (3), art. 7, art. 10 (2), art. 65, art. 86 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare așa cum au fost citate în conținutul prezentei decizii la capitolul III.1 privind impozitul pe profit.

Referitor la majorările de întârziere în suma de „S3” lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată de plată stabilită de inspecția fiscală, măsura accesorie în raport cu debitul, stabilită de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. „di”/31.08.2007, având în vedere precizările de mai sus prin care s-a luat măsura desființării deciziei de impunere pentru suma de „TVA1” lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, organul de soluționare neputându-se pronunța asupra modului de determinare a accesoriilor și de asemenea ținând seama de principiul de drept conform căruia secundarul urmează principalul, organul de inspecție fiscală urmând să efectueze o nouă inspecție fiscală care „*va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente*” așa cum precizează pct. 12.7 și 12.8 din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 (2,3) și art. 218 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de S.C. "E. C". str. "adresa", jud., „V” pentru suma de lei reprezentand T.V.A.

2. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata de S.C. "E. C. str. "adresa", jud., „V” pentru suma de "S4" lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;

3. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. „di” /31.08.2007 si a raportului de inspectie fiscala nr."rif" /31.08.2007 privind:

- suma de „S1” lei reprezentand impozit pe profit;

- suma de „S2” lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

- suma de „TVA1”lei reprezentand T.V.A;

- suma de „S3” lei reprezentand majorari aferente T.V.A, urmand ca organele de inspectie fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii fiscale in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare pentru perioada verificata.

2. Compartimentul solutionare contestatii va asigura comunicarea prezentei celor in drept.

3. Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,