

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
Direcția generală a finanțelor publice Alba  
Biroul de soluționare a contestațiilor

**DECIZIA NR. 46 /2006**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. A S.R.L. A...**

Direcția generală a finanțelor publice A... a fost sesizată prin adresa nr. .../ ..., de către S.C. A S.R.L. Alba Iulia, cu sediul în ..., Str. ... nr. ..., Jud. Alba, cu privire la contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../ ..., emisă de Activitatea de inspecție fiscală A... - în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. A... sub nr. .../ ... și poartă semnătura reprezentantului legal, certificată cu ștampila, conform prevederilor art. 176 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ..., întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală A...- care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../ ..., prin care s-au stabilit obligații de plată suplimentare, reprezentând:

-impozit pe profit suplimentar, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente, determinat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei ROL pentru anul 2003 și în sumă de ... lei ROL pentru anul 2004;

-vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate- stabilite suplimentar, în sumă de ... lei RON, dobânzi de întârziere aferente în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere de ... lei RON.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege, Direcția generală a finanțelor publice Alba este investită să analizeze pe fond contestația depusă.

I. Petenta, prin contestația formulată, solicită anularea parțială a Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere pentru sumele stabilite în mod suplimentar de plată, respectiv :

-impozit pe profit stabilit eronat, fără să se acorde caracter de cheltuieli deductibile unor cheltuieli necesare desfășurării normale a activității societății, aferente veniturilor realizate și justificate prin documentele ce îndeplinesc, în opinia petentei, condițiile prevăzute de legislația în domeniu.

-vărsăminte de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate, stabilite ca urmare a neîncadrării în muncă de persoane cu handicap.

În susținerea contestației petenta aduce următoarele argumente:

1.Referitor la modul de stabilire a impozitului pe profit, contestă măsura de neadmitere ca și cheltuieli deductibile a cheltuielilor cu prestările de servicii și asistență tehnică, pe motiv că facturile fiscale și situațiile de lucrări au fost emise anterior prestării de servicii.

În acest sens, menționează că prestările de servicii constând în instruire personal, asistență tehnică privind controlul calității și reparațiile de mașini s-au derulat conform contractului încheiat în acest sens, sunt justificate prin facturi fiscale și situații de lucrări.Prestarea lor efectivă a putut fi constatată faptic de către organele de control.Concluziile raportului fiscal pe care îl contestă nu au suport legic, astfel:

-din factura fiscală nr. ... / ..., în valoare de ... lei, ce reprezintă asistență tehnică aferentă lunilor septembrie și octombrie 2003, nu a fost admisă ca fiind deductibilă suma de ... lei, dar a fost admisă diferența aferentă lunii septembrie 2003, deși vizează aceeași prestație și are la bază aceleași documente justificative.Motivul a fost că factura s-a întocmit anterior prestării efective a asistenței tehnice și că situațiile de lucrări prezentate de către societate sunt întocmite anterior prestărilor efective a acestor lucrări, deși textele de lege aplicabile nu interzic facturarea pe o perioadă de timp, în cazul acesteia pe două luni, ci doar se impune ca acele cheltuieli să fie defalcate pe durata realizării obiectului contractului.

În susținerea cauzei se prevalează de prevederile art. 9 alin. 7 lit. s din Legea nr. 414 / 2002 și ale pct. 9.14 din H.G nr. 859 / 2002, care specifică modalitatea în care se verifică natura acestor cheltuieli .

Petenta precizează că situațiile de lucrări nu au fost admise ca documente justificative de către organele de control pe motiv că sunt întocmite anterior facturării și că la acel moment nu se putea ști numărul mașinilor ce se vor defecta și volumul producției realizate. Facturile fiscale au fost emise de către prestatorii de servicii- societățile individuale din Italia- R.M. și L.T., care administrează activitatea S.C. A S.R.L..Contractele de prestări servicii și asistență tehnică încheiate între cele două societăți individuale din Italia, pe de o parte, și S.C. A

S.R.L., pe de altă parte - reprezintă voința liber exprimată a părților contractante, fiind încheiate în condiții comerciale de piață, și exced atribuțiilor prevăzute, în contractul de societate, administratorilor societății.

Petenta mai arată că prin prestarea activităților de control al calității spălării și ambalării mărfii, revizia anuală a utilajelor, instruirea personalului, asistența tehnică și repararea mașinilor de cusut, de câte ori este necesar, se asigură continuitatea fluxului de producție și nivelul de calitate necesar respectării contractelor încheiate cu diverși clienți.

- din factura fiscală nr. ... / ..., în sumă de ... lei ROL, nu s-a admis cheltuiala deductibilă în sumă de ... lei, aferentă lunii decembrie 2003, pentru aceleași considerente prezentate anterior,

- la factura fiscală nr. ... / ... în valoare de ... lei, nu s-a admis cheltuiala deductibilă în sumă de ... lei, aferentă lunii decembrie 2003, măsură contestată de petentă pentru aceleași considerente.

În baza celor prezentate, petenta consideră că în mod nejustificat nu s-a admis la deducere suma totală de ... lei, reprezentând cheltuieli aferente anului fiscal 2003, care trebuiau luate în calcul la stabilirea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

La impozitul pe profit aferent anului 2004, petenta precizează că s-a procedat în mod similar, respectiv pentru aceleași motive nu s-a admis cheltuială deductibilă suma totală de ... lei, apreciind în acest sens că au fost respectate și de această dată de către societate, prevederile art. 21 alin. (4) lit. m din Codul fiscal și ale pct. 48 din Normele de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44 / 2004.

Fiecare din facturile emise de către societățile individuale vizează o perioadă de două luni, iar la deducerea cheltuielilor a fost acceptată doar o parte din sumă, care reprezintă prestarea de serviciu pentru luna în care s-a emis factura. De exemplu, pentru factura din 15.03.2004, pentru asistența tehnică aferentă lunii martie și aprilie 2004, se admite ca fiind deductibilă doar suma aferentă lunii martie 2004. Petenta precizează că pentru toate facturile au fost prezentate contracte scrise, situații de lucrări, iar prestarea serviciului a fost efectivă.

Sunt invocate prevederile art. 155 alin. 2 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 59 alin. (2) din H.G. nr. 44 / 2004, potrivit cărora- prestatorii de servicii sunt obligați să emită factură fiscală până cel mai târziu la finele lucrării pentru care prestarea a fost efectuată, iar pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, data prestării serviciului se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări.

Prin neadmiterea sumei de ... lei ROL ca și cheltuială deductibilă aferentă anului 2003 și a sumei de ... lei- cheltuială deductibilă aferentă anului fiscal 2004,

s-a stabilit impozit pe profit suplimentar pentru aceste perioade, penalități și majorări aferente.

2.Referitor la vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, petenta arată că s-a stabilit în sarcina acesteia un debit suplimentar de ... lei RON, dobânzi de ... lei RON și penalități de întârziere de ... lei RON, pentru neangajarea de persoane cu handicap într-un procent de 4% din numărul de angajați.

În acest sens, petenta arată că prin adresa emisă de AJOFM Alba nr. ... / ..., se precizează că în perioada 01.10.2002- 30.09.2005 nu au fost înregistrate persoane cu grad de handicap în căutarea unui loc de muncă în meseria de confecționar îmbrăcăminte .Mai precizează că societatea a fost în permanență în căutare de forță de muncă, publicând anunțuri în ziarul Unirea, în vederea angajării de persoane fără a face vreo discriminare, în urma acestor anunțuri ne reprezentându-se nici o persoană cu handicap.

Pentru considerentele prezentate, petenta solicită admiterea contestației depuse și anularea parțială a raportului de inspecție fiscală atacat, și a Deciziei de impunere nr. ... / ... emisă în baza acestuia.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ... de către organele fiscale ale Activității de control fiscal Alba, cu ocazia inspecției fiscale generale la S.C. A S.R.L., s-au constatat următoarele :**

**1.Impozitul pe profit:**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.2002 - 30.09.2005 și s-a efectuat în conformitate cu Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit, H.G. nr. 859 / 2002, Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571 / 2003 și H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea prin sondaj asupra documentelor justificative și a actelor contabile ( facturi, chitanțe, ordine de plată, note contabile, balanțe de verificare, bilanț contabil)- au fost reținute următoarele:

La 31.12.2003 societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei, față de care, în urma controlului s-a stabilit un profit impozabil aferent anului 2003, în sumă de ... lei ROL, ca urmare a faptului că nu s-a acordat deducerea unor cheltuieli înregistrate nejustificat de societate.

Astfel, pentru suma de ... lei ROL, aferentă facturilor de asistență tehnică, pe trim. III. 2003 și suma de .... lei ROL, aferentă facturilor de asistență tehnică pe trim. IV. 2003 - organul fiscal a considerat aceste sume drept cheltuieli nedeductibile datorită faptului că facturarea s-a realizat anterior prestării asistenței tehnice și nu au putut fi justificate la data emiterii facturilor, prin situațiile de lucrări prezentate de societate.

S-a stabilit că nu au fost respectate prevederile Legii nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit- art. 9 pct. (7) lit. s) și ale H.G. nr. 859 / 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, pct. 9.14.

Pentru aceste sume, situațiile de lucrări nu sunt documente justificative la data emiterii facturilor din care să rezulte efectuarea serviciilor, așa cum rezultă din Nota explicativă înregistrată la S.C. A S.R.L. cu nr. ... / ....

Pentru facturile respective- emise de R.M. sau L.T. din Italia, s-a constatat că acestea au fost întocmite anterior prestării serviciilor, contrar prevederilor art. 9 pct. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 și ale H.G. nr. 859 /2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, pct. 9.14 conform căruia " serviciile prestate de persoane fizice sau juridice, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă datele referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor 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. Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare".

S-a reținut de asemenea, că situațiile de lucrări au fost întocmite numai în timpul controlului, iar cele întocmite pentru facturile emise de R.M. -Italia nu au fost semnate, prestatorul respectiv nefiind în țară la data întocmirii acestora.

La 31.12.2004 societatea a înregistrat, conform balanței contabile și a bilanțului încheiat, un profit impozabil în sumă de ... lei, iar în urma controlului s-a stabilit că profitul impozabil aferent anului 2004 este în sumă de ... lei.

La diferența stabilită suplimentar, de asemenea, s-au considerat cheltuieli nedeductibile sumele facturate de societățile individuale italiene pe trim. I-IV 2004, pentru prestări de servicii de asistență tehnică, în valoare totală de ... lei, constatându-se că facturarea s-a realizat anterior prestării serviciilor de asistență tehnică și că acestea nu au putut fi justificate la data emiterii facturilor prin situațiile de lucrări prezentate.

Pe motiv că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. m din Legea nr. 571 / 2003 și ale titlului II cap. II pct. 48 și pct. 49 din H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, organele de control nu au acordat deducerea acestor cheltuieli.

## 2.Vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap:

Verificarea acestui fond s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 519 / 2002 pentru aprobarea O.U.G. nr. 102 / 1999 și a Legii nr. 343 / 2004 pentru

modificarea O.U.G. nr. 102 / 1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și a cuprins perioada oct. 2002- sept. 2005.

Din verificarea efectuată s-a constatat că deși societatea a avut în perioada verificată un număr mai mare de 100, respectiv de 75 de angajați, nu a făcut angajări de persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul de angajați, așa cum prevede articolul unic, pct. 41 din Legea nr. 519 /2002, modificat prin art. 1 pct. 15 din Legea nr. 343 / 2004.Societatea nu a făcut dovada că ar fi solicitat de la AJOFM A... repartizarea de persoane cu handicap în vederea angajării, situație în care ar fi fost scutită de plata acestui fond.Pe perioada 01.10.2002- 30.09.2005, în temeiul prevederilor art. 43 alin. (1) din O.U.G. nr. 102 / 1999, cu modificările ulterioare, s-a stabilit un debit de plată în sumă de ... lei RON, cu dobânzi de ... RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate în contestație, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative incidente perioadei supuse controlului, se rețin următoarele:

În ceea ce privește sumele contestate reprezentând debite stabilite suplimentar prin raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... și Decizia de impunere nr. ... / ... și accesorii aferente acestora, Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a jud. A... este investit să analizeze oportunitatea soluționării pe fond a cauzei, în condițiile în care, prin adresa nr. ... din ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba - Activitatea de Control Fiscal sub nr. ... / ..., Inspectoratul de Poliție al jud. A solicită organelor de inspecție fiscală să înainteze un exemplar al raportului de inspecție fiscală mai sus menționat, în vederea soluționării dosarului penal cu nr. ... privind pe numiții R.M. și L.T. administratori și asociați la S.C. A S.R.L. A....

Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... a fost remis I.P.J. A... de către D.G.F.P. A... - Activitatea de Control Fiscal, cu adresa nr. ... / ....

La dosarul cauzei este anexată și copia adresei nr. ... / ..., prin care D.G.F.P. A... - Activitatea de Control Fiscal înaintează către Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor București concluziile inspecției fiscale efectuate la S.C. A S.R.L. Alba Iulia, anexând și un exemplar al raportului de inspecție fiscală nr. ... / .....

În drept, art. 184 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede la alin. (1) și (3), cu privire la suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă, că:

*“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”

(3) **Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.**”

În situația dată, precizăm că organele administrativ-jurisdicționale nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritate de soluționare o au în speță organele de cercetare care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor care atrag plata la bugetul statului a obligațiilor suplimentare constatate de organele de inspecție fiscală, potrivit principiului de drept **“Penalul ține în loc civilul”**, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, unde legiuitorul a stipulat următoarele:

*"Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale ."*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice A..., prin Biroul de soluționare a contestațiilor, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei.

In funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată.

Pentru considerentele prezentate și în temeiul art. 180, coroborat cu art. 184 și art. 186 alin.(4) din O.G 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, se :

### **DECIDE**

Suspendarea procedurii de soluționare pe cale administrativă a contestației formulate de S.C. A S.R.L. A..., până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în ce privește sumele contestate, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii .

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 188 alin.(2) din O.G nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedura fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea 554/2004 privind Contenciosul Administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**