

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL COVASNA

DECIZIA nr.- /2006

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. "X" S.R.L., cu sediul in mun. Sf. Gheorghe, str.-, nr.-, bl.-, sc.- jud. Covasna, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr.- /2006

Directia Generala a Finantelor Publice Covasna a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal jud. Covasna, prin adresa nr.-/2006, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr.-/2006, asupra contestatiei formulata de S.C. "X" S.R.L., cu sediul in mun. Sf. Gheorghe, str.-, nr.-, bl.-, sc.-, jud. Covasna, impotriva Deciziei de impunere nr.-/2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.-/2006 incheiat de A.C.F. Covasna, in partea referitoare la impozitul pe profit.

S.C. "X" S.R.L. contesta suma de ?? lei (RON) - stabilita prin raportul de inspectie fiscala nr.-/2006 - compusa din:

- ?? lei (RON) - impozit profit;
- ?? lei (RON) - majorari aferente impozitului pe profit;
- ?? lei (RON) - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ?? lei (RON) - T.V.A.;
- ?? lei (RON) - majorari de intarziere aferente T.V.A.;
- ?? lei (RON) - penalitati de intarziere aferente T.V.A.;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 alin. (1) si alin. (3), art. 176, art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Covasna este investita, prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor, sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Din analiza actelor si a documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca obiectul contestatiei formulate de petenta S.C. "X" S.R.L. il reprezinta anulara acestor obligatiilor stabilite prin Decizia de impunere

nr.-/2006 emis in baza Raportului de inspectie fiscala nr.-/2006 incheiat de A.C.F. Covasna.

In sustinerea contestatiei contestatoarea arata ca in conformitate cu art.96 alin.3 din Codul de Procedura Fiscala se pot verifica ultimii trei ani anteriori controlului motiv pentru care controlul efectuat nu este legal intrucat societatea in perioada 1999-2002 a fost controlata de organele de control intocmindu-se si un act de control, act atacat la Tribunalul Covasna solutionat prin sent civ. Nr.-/2004 ramasa definitiva si executorie in urma exercitarii cailor de atac, in sensul admiterii actiunii societatii, astfel pentru care sumele stabilite suplimentar pe aceeasi perioada sunt neintemeiate si lipsite de temei legal.

Avand in vedere ca societatea se afla in procedura reorganizarii judiciare si a falimentului se arata ca potrivit dispozitiilor art.42 din Legea nr. 64/1995R se suspenda dreptul oricaror creditor de a-si constitui si realiza creantele asupra patrimoniului societatii aflate in insolventa in afara procedurii. Astfel Directia Generala a Finantelor Publice Covasna nu se poate inscrie in tabelul creditorilor cu sumele stabilite suplimentar in afara de creantele prevazute de art.92 alin.7 din Legea nr. 64/1995R, reprezentand majorari de intarziere si penalitati aferente obligatiilor bugetare, dar si cu aceste sume in cazul deschiderii procedurii falimentului, motiv pentru care sumele stabilite suplimentar sunt prohibitive in raport cu legea speciala invocata.

In ceea ce priveste nedeductibilitatea unei cote parti a dobanzilor aferente creditelor bancare contestatoarea face referire la art. 26 alin. 1,2 din Codul Fiscal care reglementeaza deductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile pentru creditele de peste un an cu incadrarea in limita gradului de indatorare, aratand ca acesta sume ar fi deductibile pentru motivul ca gradul de indatorare a societatii este mai mic decat 3, intrucat numai in cazul in care gradul de indatorare depaseste 3 aceste dobanzi devin nedeductibile.

Fata de cele aratate se sustine ca organul de control nu a avut in vedere la stabilirea nedeductibilitatii dobanzilor bancare prevederile art. 26 din Codul Fiscal si nici una din modalitatile de calcul prevazute de acest act normativ, fapt care atrage nulitatea sumelor impuse la plata.

Privind impozitul pe profit, contestatoarea arata ca suma de ?? lei RON stabilita pentru nedeductibilitatea sumelor achitate pentru consultanta menegeriala, s-a facut in mod eronat intrucat societatii ii este necesara menegmentul de specialitate intrucat este executanta in domeniul constructiilor si operator comercial, iar societatea de consultanta era autorizata pentru astfel de activitati fiind incheiate in acest sens si contracte avand ca obiect consultanta menegeriala. Astfel se arata ca nici una din

conditiile de nedeductibilitate prevazute de art.21 alin4 lit. m din Normele de aplicare nr. 44/2004 a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal nu sunt intrunite in acest caz, iar organului de control ii revenea sarcina probatiunii inutilitatii serviciilor de consultanta.

II. Activitatea de Control Fiscal jud. Covasna a efectuat o inspectie fiscala partiala la solicitarea Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - Departamentul National Anticoruptie - Seviciul Teritorial Brasov la S.C. "X" S.R.L. in vederea solutionarii dosarului penal nr.-/2005, in urma careia a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.-/2006.

In legatura cu masurile dispuse si obligatiile bugetare stabilite prin procesul verbal de control, pentru care petenta aduce argumente in fapt prin contestatia formulata, se retine :

Organul de control cu ocazia controlului efectuat a constatat ca societatea in baza contractelor de antrepriza nr.-/1997 si nr.-/1998 a efectuat lucrari de proiectare si executie in suma de ?? lei (ROL) si respectiv in suma de ?? lei (ROL), fara T.V.A.

S.C. "X" S.R.L. in baza contractelor sus aratate a intocmit factura fiscala seria -- nr.-/2001 in suma de ?? lei (ROL) din care T.V.A. in suma de ?? lei (ROL) si factura fiscala seria -- nr.-/2001 in suma de ?? lei din care TVA in suma de ?? lei, acestea fiind inregistrate in evidenta contabila la contul de venituri si T.V.A. colectat in luna martie si respective luna august 2001. Ulterior, in luna decembrie 2001 societatea a emis factura fiscala seria -- nr.-/2001, cu valoarea totala de ?? lei in minus, reprezentand stornarea facturii fiscale seria -- nr.-/2001 si factura fiscala seria -- nr.-/2001, cu valoarea totala de ?? lei in minus, reprezentand stornarea facturii fiscale seria - nr.-/2001 si emite factura fiscala seria -- nr.-/2001 cu valoarea totala de ?? lei si factura fiscala seria -- nr.-/2001 cu valoarea totala de ?? lei fara a mai calcula TVA, pe considerentul ca lucrarile respective se incadreaza in prevederile OMF nr. 1026/12.07.2000, publicat in M.O. nr. 339/20.07.2000, privind aplicarea cotei zero a TVA pentru constructia, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor.

Fata de cele aratate organul de control a constatat ca stornarea facturilor initiale in care a fost inclus TVA colectat si emiterea ulterioara a unor alte facturi fiscale cu cota de TVA zero, nu este justificata, intrucat conform situatiilor de lucrari, o parte a acestora au fost executate anterior intrarii in vigoare a OMF nr. 1026/2000, respectiv pe parcursul anilor 1998-1999, si ca . beneficiarii lucrarilor detin autorizatiile de construire nr.-/1998 si autorizatia de construire nr.-/1999, ambele cu valabilitate de 12 luni de la data emiterii, si respectiv faptul ca beneficiarii acestor lucrari, persoane fizice, nu au solicitat stornarea facturilor in care a fost inclus TVA colectat si

emiterea unor altor facturi fiscale, fapt ce rezulta din nota explicativa data de aceasta Garzii Financiare Sectia Covasna in data de 2005.

In cauza fiind aplicabile dispozitiile art. 4, alin. 1 din O.M.F. nr. 1026/2000, potrivit careia pentru lucrarile executate incepand cu data de 1 ianuarie 2000, cu respectarea termenului de valabilitate a autorizatiei de construire beneficiaza de cota zero la T.V.A., si prevederile art. 1, alin.2, lit a si art. 2, alin. 1, lit. a din O.M.F. nr. 1026/2000, care conditioneaza aplicarea facilitatii cotei zero de TVA, in sensul ca beneficiarul trebuie sa detina autorizatie de constructie valabila.

Ca urmare a aspectelor consemnate privind executarea lucrarilor de proiectare si constructii in baza contractelor de antrepriza nr.-/1997 si nr.-/1998, societatea a incalcat prevederile art.17, punct B, lit. n din OUG.17/2000 publicata in MO 113/15.11.2000 si prevederile art. 1, alin.2, lit a, art. 2, alin. 1, lit. a si art. 4, alin.1 din OMF. nr. 1026/2000 publicat in MO 339/20.07.2000, stabilindu-se TVA suplimentar de plata in suma totala de ?? lei ROL, respectiv ?? lei RON.

Pentru TVA-ul de plata stabilit suplimentar, societatea datoreaza dobanzi/majorari de intarziere in suma de ?? lei RON si penalitati de intarziere in suma de ?? lei RON, calculate pana la data de 2006 astfel:

- TVA suplimentar: ?? lei
- total majorari de intarziere: ?? lei
- total penalitati de intarziere: ?? lei

Dupa cum reiese din Nota de constatare nr.-/CV/2005 si a anexelor acesteia, incheiata de MFP –Garda Financiara Sectia Covasna, societatea a beneficiat de o linie de credit in baza contractului de imprumut nr.-/1996, care a fost reactivat pana in anul 2003, initial limita maxima fiind de ?? lei in anul 1996 ajungand la ?? lei in anul 2002. Creditul mai sus mentionat s-a acordat societatii pentru a fi utilizat numai pentru finantarea activitatii curente.

Din verificarea actelor contabile si a componentei soldului contului 461 "Debitori diversi" s-a constatat ca SC "X" SRL cu OP.-/2003 a achitat suma de ?? lei reprezentand majorare capital social detinut la SC "Y" SRL, iar cu OP.-/2003 a achita suma de ?? lei, reprezentand majorare capital social detinut la SC "Z" SRL. Ulterior societatea a cesionat parti sociale detinute la societatile "Q" SRL, "Y" SRL si "Z" SRL, catre diverse persoane fizice (G, B., K., V. si B.) in valoare totala de ?? lei, din care in anul fiscal 2004

societate a incasat suma de ?? lei, diferenta de ?? lei pana la data prezentei nu a fost recuperata de societate.

Societatea in perioada in care a acordat imprumuturi catre alte societati respective "W" SRL, "T" SA, parti sociale achitate in locul societatii "S" SA Bucuresti si parti sociale cesionate si neincasate de la persoane fizice, a avut in derulare credite primite de la BCR sucursala Sfantu Gheorghe, sub forma de linie de credit constituita conform contractului de credit nr.-/1996 cu modificari ulterioare, pentru care dobanda calculata de BCR a fost valoric superioara fata de taxa de scont practicata de BNR.

In urma celor consemnate mai sus, rezulta faptul ca societatea nu a utilizat in totalitate creditul bancar contractat pentru finantarea activitatii curente asa cum a fost specificat in contractul de credit, o parte a banilor fiind folositi pentru acordarea de imprumuturi la diferite societati.

Dobanzile calculate si achitate pentru creditul bancar au fost inregistrate de societate in contul 666 "Cheltuieli privind dobanzile", acestea fiind tratate ca si cheltuieli deductibile fiscal in totalitate, desi cheltuielile cu dobanzile aferente creditului utilizat cu alte scopuri decat cele privitoare la activitatea curenta nu sunt deductibile fiscal conform prevederilor legale privind impozitul pe profit respectiv:

- prevederile Cap.2 art.4 alin.2 din OG nr.70/1994, republicata si modificata in MO 40/12.03.1997- "Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii de venituri";
- prevederile Art.4 alin.4 din OG.nr.70/1994 modificata si completata de OUGnr.217/1999, publicata in MO nr.650/30.12.1999 – "La calculul profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor";
- prevederile Cap.2,art.9 alin.1 din Legea nr.414/26.06.2002, publicata in MO nr.456/27.06.2002-"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.";
- prevederile Titlu II,cap.II, art.21,alin.1 din Legea nr.571/22.12.2003, publicata in MO nr.927/23.12.2003 cu completarile si modificarile ulterioare –"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile,"

In urma celor constatate s-a stabilit impozit pe profit suplimentar aferente cheltuielilor cu dobanzile nedeductibile fiscal, pentru sumele

acordate de societate cu titlu de credit pentru SC "W" SRL si SC "T" SA, respectiv pentru cesionare parti sociale catre persoane fizice si neincasate de la acestea, in suma totala de ?? lei RON, iar pentru neplata in termen s-au calculat dobanzi/majorari de intarziere in suma totala de ?? lei RON si penalitati de intarziere in suma de ?? lei RON.

Organele de control din verificarea documentelor contabile si a evidentei contabile puse la dispozitia de catre societate au mai constatat ca in cursul anului 2003 si 2004, aceasta a inregistrat cheltuieli cu servicii de consultanta in baza facturilor emise de societatea „P” SRL din Sfantu Gheorghe, CUI -, in suma totala de ?? lei din care TVA ?? lei in anul 2003 si ?? lei din care TVA ?? lei in anul 2004. Pentru cheltuielile de consultanta societatea are incheiat cu societatea „P” SRL, contractul de prestari servicii nr.-/2002 pentru anul 2003 si nr.-/2004 pentru anul 2004 obiectul contractului fiind prestare activitati de consultare pentru afaceri si management in vederea unei bune administrari a activitatii societatii beneficiare, precum si activitati de consultanta in domeniul constructiilor.

Potrivit prevederilor art.9 lit s din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, HG.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit , art.21 alin.4 lit.m din Legea 571/2003 privind codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare, precum si Titlul II, cap.II, pct.48 din HG.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2004 privind Codul Fiscal, pentru a se deduce cheltuielile cu serviciile de mangment, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract, iar prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

In urma celor constatate avand in vedere ca in timpul controlului s-a solicitat si nu s-au pus la dispozitia organului de control, documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor, respectiv situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu servicii de consultanta, in suma totala de ?? lei, din care inregistrate in anul 2003 in suma de ?? lei si in anul 2004 in suma de ?? lei.

Fata de cele constatate s-a modificat baza de impozitare aferent anului 2003 cu suma de ?? lei RON si impozit pe profit in suma de ?? lei RON. Iar pentru neplata in termen aferent debitului s-au calculat majorari de intarziere in suma de ?? lei RON si penalitati de intarziere ?? lei RON pana la data de 2006.

In baza constatarilor facute de organele de control in Raportul de inspectie fiscala nr.-/2006, in urma recalcularilor efectuate la taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit, s-au stabilit in sarcina societatii debite suplimentare, dobanzi, majorari si penalitati de intarziere aferente, in suma totala de ?? lei (RON), dupa cum urmeaza:

- ?? lei (RON) - impozit profit;
- ?? (RON) - majorari aferente impozitului pe profit;
- ?? lei (RON) - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ?? lei (RON) - T.V.A.;
- ?? lei (RON) - majorari de intarziere aferente T.V.A.;
- ?? lei (RON) - penalitati de intarziere aferente T.V.A.;

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, argumentele invocate de societatea petenta in sustinerea contestatiei, constatările organelor de control, actele normative incidente in cauza, se retin urmatoarele :

Directia Generala a Finantelor Publice Covasna, prin organul sau de solutionare a contestatiilor este investita sa analizeze daca poata fi solutionata pe fond actiunea introdusa de S.C. "X" S.R.L., pe cale administrativa, in conditiile in care Raportul de inspectie fiscala nr.-/2006 incheiat de A.C.F. Covasna la solicitarea Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - Departamentul National Anticoruptie - Seviciul Teritorial Brasov la S.C. "X" S.R.L. in vederea solutionarii dosarului penal nr.-/2005.

In fapt, Raportul de inspectie fiscala nr.-/2006 incheiat de A.C.F. Covasna, contestat de S.C. "X" S.R.L., a fost inaintat organelor de cercetare penala, ivindu-se indiciile savarsirii unor infractiuni a caror constatare are o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

In drept, prin art. 184 alin. 1 lit. a din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza ca :

"Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indicilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea."

In cauza, intre stabilirea obligatiilor bugetare datorate constatate prin Raportul de inspectie fiscala nr./2006 incheiat de A.C.F. Covasna si contestate de S.C. "X" S.R.L. si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecatii.

Organele administrativ - jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare, in speta, o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice Covasna prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a actiunii introduse de petenta pe cale administrativa, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma de ?? (RON) ,compusa din :

- ?? lei (RON) - impozit profit;
- ?? lei (RON) - majorari aferente impozitului pe profit;
- ?? lei (RON) - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ?? lei (RON) - T.V.A.;
- ?? lei (RON) - majorari de intarziere aferente T.V.A.;
- ?? lei (RON) - penalitati de intarziere aferente T.V.A.;

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 179 alin. (1) lit. a), art. 180 alin. (1), art. 184 alin. (1), lit. a) si art. 186 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

Suspendarea solutionarii contestatiei depuse de S.C. "X" S.R.L.,cu sediul in mun. Sf. Gheorghe, str.-, nr.-, bl.-, sc.-, jud. Covasna, impotriva Deciziei de impunere nr./2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr./2006 incheiat de A.C.F. Covasna, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Pentru reluarea procedurii administrative, in conditiile art. 184 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, incetarea motivului care a determinat suspendarea trebuie dovedita printr-un in scris emis de organele abilitate.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Covasna, in termen de 30 de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV