



Ministerul Finantelor Publice

**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Dâmbovița
Biroul Soluționare Contestatii**



Str. Calea Domnească nr. 166
Târgoviste, Dâmbovița
Tel: +0245 616779
Fax: +0245 615916
e-mail:
Giannina.Vasile.DB@mfinante.ro
Nr. 34.063/23.11.2009

Decizia nr. 120/2009

privind soluționarea contestației înregistrată
la D.G.F.P. Dâmbovița sub nr. ...
formulată de **S.C. " S.R.L. din Târgoviște**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița asupra contestației formulată de **S.C. "... S.R.L.** cu sediul în **Târgoviște**, str. ... nr. ..., ... înregistrată la O.R.C. Dâmbovița sub nr. ..., având RO ... reprezentată de administrator special Y... și administrator judiciar

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... cât și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița. Prin adresa nr. ... s-a solicitat petentului precizarea cuantumului sumei totale contestate, individualizată pe naturi de debite și accesoriile acestora, confirmată de primire în data de ... Până la data prezentei deciziei **S.C. "... S.R.L. din Târgoviște** nu s-a conformat celor solicitate astfel că, ținând cont de prevederile pct. 2.1 din O.M.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se consideră că a fost contestată întreaga sumă din actul administrativ atacat, respectiv ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – T.V.A. lunar stabilită suplimentar de plată ;
- ... lei – impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Contestația a fost depusă în termenul legal în conformitate cu art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, poartă semnătura și ștampila atât a administratorului special cât și a

administratorului judiciar, așa cum prevede art. 206 din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 209, alin. 1, lit.b din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița este competentă să analizeze contestația formulată de societatea comercială "... S.R.L. din **Târgoviște**, județul **Dâmbovița**.

I. Petenta consideră Decizia de impunere nr. ... și Raportul de inspecție fiscală nr. ... parțial neîntemeiate pentru următoarele motive:

- potrivit Codului fiscal cheltuielile deductibile sunt cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar sumele rezultate din notele de debit ale beneficiarilor societății se referă la produse executate în procesul normal de producție care se desfășoară tocmai pentru realizarea de venituri
- produsele refuzate calitativ sunt rezultatul activității declarate de societate prin statutul său și nu sunt în afara obiectului de activitate;
- organul de control nu are nici un temei juridic prin care doua produse identice, realizate în cadrul aceleiași proces productiv să fie separate sub aspectul încadrării ca deductibile sau nedeductibile fiscal dacă unul a fost finalizat corect calitativ, iar celălalt a fost executat cu un defect ;
- susținerile organului de control fiscal potrivit cărora trebuie să efectuăm procedura de identificare a persoanelor vinovate de defectele produselor executate este deasemenea neîntemeiată, pe de o parte, iar pe de altă parte ar fi provocat prejudicii mai mari.

Față de cele prezentate **S.C. ...S.R.L. din Târgoviște** solicită admiterea contestației și exonerarea de la plata sumelor indicate în decizie.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... încheiată de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sarcina societății în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – T.V.A. lunar stabilită suplimentar de plată ;
- ... lei – impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați. În speță este motivat în fapt și în drept doar impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar

Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost investită să analizeze dacă sumele de ... lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente sunt datorate de societatea petentă.

În fapt, perioada supusă verificării a fost martie 2007-iulie 2008.

Prin contestația depusă, se reține că petenta contestă defapt o sumă ce reprezintă cheltuieli nedeductibile – pentru anul 2007(... lei) cât și pentru anul 2008 (... lei), reprezentând refuzurile transmise de beneficiari în anul 2007 și semestrul I 2008 pe baza de DEBIT NOTE, respectiv despăgubiri pentru neîndeplinirea clauzelor contractuale. Respectiv cheltuieli nu sunt aferente veniturilor în sensul prevederilor art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, întrucât acestea sunt datorate pentru deficiențe produse din vina unor persoane și pe care **S.C. "... S.R.L.**, urmare analizei acestora și stabilirii persoanelor vinovate de producerea acestora, are posibilitatea să le recupereze de la persoane vinovate. Din susținerile organului de control al D.G.F.P. Dâmbovița – Activitatea de Inspecție Fiscală se reține că prin documentele transmise de beneficiari și înregistrate pe cheltuieli de petent sunt imputate sume ce reprezintă atât cheltuieli pentru remedierea deficiențelor la produse livrate de **S.C. ... S.R.L.**, cât și daune pentru livrarea cu întârziere a produselor față de termenele stabilite pentru comenzi, costul materiilor prime și materialelor pentru produse nelivrate și materiale cumpărate pentru **S.C. ... S.R.L.**

Motivele invocate de societatea petentă în contestație referitoare la faptul că organul de inspecție nu face referire la sumele aferente produselor refuzate ca fiind altele decât cele executate în procesul normal de producție nu pot fi reținute ca fiind relevante în cauză, deoarece reprezentanții societății au obligația ca produsele livrate să se încadreze în parametrii solicitați de beneficiari (stabiliți prin contracte și comenzile transmise periodic cu prezentarea modelelor și termenelor de execuție), iar expedierea să se facă în termenele stabilite, deficiențele trebuind depistate încă din faza executării produselor sau în momentul recepționării lor de la societățile prestatoare pentru produsele executate de acestea, iar eventualele deficiențe trebuie imputate persoanelor care se fac vinovate. Societatea petentă nu prezintă dovezi că nu s-a plătit manopera pentru operațiunile precizate în notele de debit ca neexecutate sau executate defectuos pentru a se accepta plata beneficiarului pentru efectuarea remedierilor, cum de altfel nu aduce în susținerea cauzei nici alte documente suplimentare.

Totodată, în conformitate cu prevederile Titlului VI, pct. 23, alin.1, lit. d) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:*

d) penalitățile de întârziere și daunele-interese, stabilite, potrivit legii, în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane rezidente, sunt cheltuieli deductibile, respectiv venituri impozabile pe măsura înregistrării lor;”

Față de aceste prevederi legale numai aceste penalități de întârziere, respectiv daune – interese sunt considerate cheltuieli deductibile, respectiv venituri impozabile pe măsura înregistrării lor, iar notele de debit înregistrate de contestator provin de la persoane nerezidente(mai ales în interpretarea “per a contrario” a textului de lege utilizată de contestator).

Totodată, susținerile contestatarului că pierderile din defecte calitative “...nu se recomandă a fi imputate celor implicați direct în procesul de producție pentru că nici un lucrător nu s-ar angaja la această societate” sau “depistarea vinovaților pentru defecte de execuție este practic imposibilă ” nu pot fi reținute în susținerea cauzei pentru considerarea cheltuielilor drept deductibile la calculul profitului impozabil întrucât acestea nu fac obiectul prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare. Dealtfel și în contestație petentul face referire la modul în care se stabilește răspunderea persoanelor vinovate și nu că acestea ar fi absolvite de vină, iar cheltuielile ar fi suportate de societate. Totodată, **S.C. ... S.R.L. Târgoviște** nu aduce dovezi suplimentare în susținerea cauzei față de cele prezentate organului de inspecție fiscală. Având în vedere că prin prezenta decizie se va respinge capătul de cerere privind impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale” urmează a se respinge și capătul de cerere privind majorările de întârziere în sumă de ... lei.

Cu excepția impozitului pe profit și a majorărilor de întârziere aferente a căror contestare a fost analizată mai sus, pentru celelalte sume existente în decizia de impunere contestată petentul nu a prezentat motive de fapt și de drept, aceste capete de cerere urmând astfel a fi respinse ca fiind nemotivate.

Având în vedere cele de mai sus precum și precizările din referatul cu propuneri de soluționare al organului de inspecție fiscală al D.G.F.P. Dâmbovița – Activitatea de Inspecție Fiscală se va respinge contestația pentru suma totală de ... lei, reprezentând impozite și taxe suplimentare cu majorări de întârziere aferente.

În drept, contestația își găsește soluționarea în prevederile următoarelor acte normative:

Art. 19, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Art. 120, alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

“(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de inspecție fiscală nr. ... Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din Târgoviște, prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Dâmbovița contestă și Raportul de inspecție fiscală nr.

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, rezultatele inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. ..., au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație

juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

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

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

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.”

106.1 - Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

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

106.3 - Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se

stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...]"

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(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.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 85 alin. (1), art. 109, art. 120, alin. 2, art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, art. 19, alin (1) și art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu art. 70, art. 209 alin. 1 pct. a), art. 210, art. 211 și art. 216 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației nr. .. formulată de **S.C. ... S.R.L. din Târgoviște** împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița pentru suma totală de ...**7 lei**, reprezentând impozite și taxe suplimentare cu majorări de întârziere aferente.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de **S.C. ... S.R.L. Târgoviște** pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr. ... emis de D.G.F.P. Dâmbovița – Activitatea de Inspecție Fiscală.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Dâmbovița.

...

Director coordonator

Avizat,

...

Consilier juridic

