

DECIZIA NR. 667/2011
privind soluționarea contestației nr. .../...
formulata de **S.C. ... S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală ... asupra contestației nr. .../... formulată de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul social în ..., str. ..., nr. ..., județul ..., având codul unic de înregistrare ... și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului ... sub numărul J.../.../....

Petenta formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și nr. ..., precum și a Rapoartelor de Inspecție Fiscală nr. ... și nr. ... întocmite de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală

Suma totală contestată este de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

Contestația a fost formulată în termen legal, conform confirmărilor de primire anexate în copie la dosarul cauzei și poartă semnătura titularului dreptului procesual, precum și ștampila societății.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** din

I. Societatea petenta contestă Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și nr. ..., emise de organul de control al Activității de Inspecție Fiscală ... din următoarele motive:

- organele de inspecție fiscală la stabilirea obligațiilor fiscale au interpretat eronat dispozițiile Codului Fiscal și nu au ținut cont de faptul

că la sediul social de pe strada ... nr. ..., clădirea este destinată în totalitate desfășurării activității firmei în baza contractului de comodat dintre proprietar și reprezentantul legal al societății, contract care stipulează ca toate obligațiile de întreținere și funcționare a clădirii intră în sarcina societății, cu atât mai mult cu cât contractul nu prevede nici o sumă de chirie în sarcina societății. Dacă între persoana fizică și juridică ar fi fost încheiat un contract de închiriere, contractul ar fi cuprins și contravaloarea utilităților. Încheindu-se contractul de comodat societatea a fost gravată de cheltuiala cu chiria rămânând în sarcina ei doar plata utilităților (energie electrică, apă, gaze) și întreținerea ca atare a clădirii;

- cheltuielile efectuate în favoarea asociaților se referă la cheltuielile efectuate la punctul de lucru de pe strada ..., unde asociații își au și domiciliul. La punctul de lucru societatea nu a înregistrat nici un fel de cheltuială cu utilitățile, cu toate că ar fi fost normal ca procentual o parte din aceste cheltuieli să revină societății. Cheltuielile efectuate în favoarea asociaților sunt de fapt cheltuieli de întreținere a sediului social și de amenajare a punctului de lucru, iar organul de fiscal trebuia să țină cont în acest sens de Legea Locuinței nr. 114 din 11 oct. 1996, să calculeze spațiul necesar de locuit, cu dependențe dotări, care să satisfacă cerințele de locuit ale familiei iar diferența de cheltuială să o considere deductibile inclusiv cu T.V.A.-ul aferent.

Față de cele prezentate mai sus, societatea petentă își întemeiază cele precizate mai sus pe prevederile art. 21 lit. l) și lit. m) și art. 145 alin. 5 din Codul Fiscal, solicită admiterea contestației și anularea deciziilor și rapoartelor de inspecție fiscală pentru sumele contestate.

II. Prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și nr. ... emise în baza Rapoartelor de Inspecție Fiscală nr. ... și nr. ... organul de inspecție fiscală a stabilit suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de Activitatea de Inspecție Fiscală organul de inspecție fiscală își menține punctul de vedere din Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și nr. ... emise în baza Rapoartelor de Inspecție Fiscală nr. ... și nr. ... și propune respingerea în totalitate a contestației ca fiind netemeinică și nelegală.

Totodată se menționează că nu a fost întocmită sesizare penală.

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. Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să analizeze dacă suma totală contestată de ... lei care reprezintă ... lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară cu ... lei majorări de întârziere aferente și ... lei impozit pe profit suplimentar cu ... lei majorări de întârziere aferente, este corect stabilită.

În fapt, din documente întocmite de organele de inspecție fiscală rezultă că au fost excluse de la deducere cheltuielile înregistrate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății petente și care nu sunt destinate ...izării de operațiuni taxabile.

Organele de inspecție fiscală precizează că achizițiile făcute de societate care nu au nici o legătură cu obiectul de activitate, sunt efectuate în baza unor facturi ce au înscris la denumire client o persoană fizică și reprezintă materiale de decor și de construcție necesare la adresa din ..., strada ... unde asociații și administratorul își au domiciliul.

Nu se poate reține afirmația petentei precum că acele cheltuielile efectuate în favoarea asociațiilor se referă la cheltuielile efectuate la punctul de lucru de pe strada ..., unde asociații își au și domiciliul, întrucât din analiza documentelor întocmite de organele de inspecție fiscală, respectiv la punctele ... din Rapoartele de Inspecție Fiscală nr. ... și nr. ..., rezultă că societatea petentă nu are înregistrate puncte de lucru.

Organul de inspecție fiscală precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației că au fost scoase de la deducere acele cheltuieli aferente facturilor ce au înscris la denumire client o persoană fizică, precum și acele cheltuieli aferente unor facturi înregistrate dublu în evidența societății petente. Totodată, referitor la impozitul pe profit, se menționează că a fost diminuată pierderea fiscală de recuperat în anii următori cu suma totală de ... lei din care ... lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere pentru anii ..., ..., ... și trim. IV ..., și ... lei reprezentând pierdere fiscală declarată eronat în anul ... prin înregistrarea amortizării contabile la deduceri fiscale fără a fi înregistrată și la cheltuieli nedeductibile.

Având în vedere cele mai sus menționate, se reține că la dosarul contestației societatea petentă nu a depus nici un document relevant în susținerea cauzei, respectiv documente justificative și prin care să se facă dovada că operațiunile prezentate au fost efectuate în scopul ...izării obiectului de activitate.

În conformitate cu art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *“orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile.”*

Având în vedere cele mai sus menționate și faptul că petenta nu a depus la dosarul cauzei nici un document în susținerea celor afirmate în contestație se reține că din conținutul documentelor aflate la dosarul contestației nu rezultă că aceste achiziții au legătură cu obiectul de activitate al societății, nefiind destinate ...izării de operațiuni taxabile.

Astfel, față de cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare de creanțe fiscale constând în taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, precum și impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei. Accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, precum și accesoriile aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei, au fost calculate de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 119 alin. 1 și art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Conform art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *“în soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

În drept, art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile ...izate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul ...izării 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. 4 lit. e) și f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Art. 21 Cheltuieli

[...](4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;[...]”

- art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...](2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;[...]”

- art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;[...]”

- art. 82 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

[...] (3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.[...]”

- art. 119 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 119 Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]”

- art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

”Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.[...]”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Rapoartele de Inspecție Fiscală nr. ... și nr. ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acestea nu constituie titluri de creanță, respectiv acte administrative fiscale susceptibile a fi contestate.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. ... contestă și Rapoartele de Inspecție Fiscală nr. ... și nr.

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în Rapoartele de Inspecție Fiscală nr. ... și nr. ..., au stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr. ... și nr. ..., ce produc 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 contestatorului**. 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 neplata 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 aceste capete 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, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - “Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

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

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

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

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

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

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

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi: a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza:

“(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 prezentei decizii și în temeiul prevederilor art. 19 alin. 1, art. 21 alin. 4 lit. e) și f), art. 145 alin. 2 lit. a) și art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 82 alin.3, art. 85 alin. 1, art. 109, art. 206 alin. 2, art. 213 alin. 1, art. 119 alin. 1 și art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art. 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. .../... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și nr. ... întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală ... pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. .../... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... pentru capetele de cerere privind Rapoartele de Inspecție Fiscală nr. ... și nr.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) 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

