

DECIZIE Nr. 30/2009
privind soluționarea contestației formulate de
SC R SRL cu sediul social în Bumbești-Jiu,
jud. Gorj, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr./21.04.2009

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. ../06.05.2009, asupra contestației formulate de SC R SRL cu sediul social în Bumbești-Jiu, județul Gorj, contestație înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr. .../21.04.2009.

Obiectul contestației îl constituie o parte din măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală ale S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere nr. ../06.04.2009, întocmită pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ../06.04.2009, respectiv suma totală de ... lei, compusă din următoarele:

- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost formulată în termenul prevăzut de art. 207, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Cauza supusă soluționării se încadrează în prevederile art. 205 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Văzând că în spetă sunt îndeplinite prevederile art. 205 și art. 207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe în soluționarea pe fond a contestației formulate de SC R SRL.

I. SC R SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Gorj sub nr. J18/.../2005, are codul unic de înregistrare fiscală RO 18170865.

Obiectul principal de activitate al societății îl reprezintă "Comerț cu alte produse", cod CAEN 5190 așa cum este înscris în Certificatul de înregistrare.

SC R SRL contestă o parte din Decizia de impunere nr. .../06.04.2009, întocmită pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .../06.04.2009, respectiv suma totală de ... lei, compusă din următoarele:

- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contribuabilul consideră că organele de inspecție fiscală au procedat în mod greșit la stabilirea în sarcina societății a obligațiilor fiscale suplimentare, întrucât organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul o serie de facturi fiscale emise de SC C SRL către SC R SRL, aceste facturi fiind înregistrate conform legii în evidențele contabile ale ambelor societăți.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../06.04.2008, întocmită pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .../06.04.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina societății contestatoare un impozit pe profit în sumă de ... lei și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, considerând că pentru prestările de servicii aferente facturilor fiscale emise de SC C SRL către SC R SRL, agentul economic nu a putut prezenta documente justificative din care să rezulte că au fost efectuate prestările de servicii, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, deviz de lucrări sau recepție finală.

Pentru debitele stabilite suplimentar au fost calculate majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de societate, precum și prevederile legale în vigoare aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Inspecția fiscală efectuată la SC R SRL, a vizat verificarea bazelor de impunere, a legislației și conformității declarațiilor fiscale,

corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, precum și respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile.

Inspekția fiscală a cuprins perioada 28.11.2005 - 30.09.2007, în urma inspekției fiscale, organele de inspekție fiscală stabilind în sarcina societății contestatoare următoarele debite:

- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei, se rețin următoarele:

În fapt, societatea contestatoare a înregistrat pe cheltuieli deductibile în anul 2006, suma de lei, reprezentând contravaloarea facturilor fiscale prin care SC C SRL a facturat către SC R SRL prestări servicii reprezentând: "lucrări de echipare la sonda 2306 Brădești - Conductă amestec", respectiv "lucrări de execuție rezervor apă și stație hidrofor la obiectivul: Parc industrial Borș-Bihor".

Societatea contestatoare nu a prezentat organelor de inspekție fiscală documente justificative privind prestarea efectivă a serviciilor reprezentând: "lucrări de echipare la sonda 2306 Brădești - Conductă amestec", respectiv "lucrări de execuție rezervor apă și stație hidrofor la obiectivul: Parc industrial Borș-Bihor", respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit f. din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.48, Cap. I din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, care precizează:

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

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;"

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească **cumulativ** următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate."

Potrivit prevederilor citate se reține faptul că legiutorul a precizat în mod expres că pentru a deduce cheltuielile privind prestările de servicii, indiferent de natura acestora, **trebuie îndeplinite cumulativ mai multe condiții**, respectiv serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract, iar prestarea efectivă a serviciilor să fie justificată prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, contribuabilul trebuind să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Facem mențiunea ca prin adresa nr.17399/23.04.2008, D.G.F.P. Gorj a solicitat societății contestatoare să depună în completare la dosarul contestației dovezile pe care se întemeiază contestația, dovezi despre care societatea contestatoare face referire în cuprinsul contestației.

Prin adresa de completare, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.18210/27.04.2009, societatea contestatoare depune în susținerea contestației "antecalculații de preț", documente insuficiente pentru justificarea prestării efective a serviciilor cuprinse în facturi, nefacând dovada cu documentele justificative prevăzute de legislația în vigoare, respectiv proces-verbale de recepție, rapoarte de lucru.

În vederea acordării deductibilității cheltuielilor cu prestările de servicii, condițiile impuse de legiutor cumulativ sunt imperative, prin folosirea de către acesta a sintagmei "trebuie îndeplinite cumulativ", ceea ce înseamnă ca în lipsa documentelor doveditoare și a încheierii unor contracte de prestări de servicii detaliate, astfel cum se precizează expres în actul normativ, cheltuielile sunt nedeductibile. Legislația în vigoare nu sancționează numai realitatea efectuării lor, dar și lipsa documentelor justificative și a contractelor privind termene de execuție, tarife percepute, date referitoare la prestatori, etc. necesare verificării prestațiilor efectuate de către agenții fiscali.

Referitor la afirmația societății contestatoare conform căreia organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală nr. .../14.11.2008 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Tg-Jiu privind dosarul nr..../P/2007, facem precizarea că organele de cercetare penală s-au pronunțat doar asupra realității operațiunilor desfășurate între SC C SRL și SC R SRL nu și asupra deductibilității fiscale a cheltuielilor cu prestările de servicii pentru care, este necesară îndeplinirea cumulativă a condițiilor menționate de legislația în vigoare.

Având în vedere aspectele prezentate, actele normative în vigoare pe perioada verificată, se reține că întrucât agentul economic nu prezintă în susținerea contestației documentele expres prevazute de legislația în vigoare, în mod corect organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil al SC R SRL pe anul 2006, cu cheltuielile nedeductibile în suma totală ... lei, motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru capătul de cerere reprezentând impozitul pe profit aferent în sumă de ... lei.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, având în vedere faptul că pentru capătul de cerere privind impozitul pe profit analizat anterior, soluția a fost de respingere, precum și faptul ca societatea contestatoare nu a contestat modul de calcul al majorărilor ci doar debitul în sine, conform principiului *“accesoriul urmeaza principalul”* și pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe dacă poate fi admisă la deducere taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de SC C SRL către SC R SRL, aferente unor servicii prestate contestatoarei, în condițiile în care din documentele aflate la dosarul contestației nu se poate stabili cu certitudine dacă aceste prestări de servicii sunt aferente operațiunilor sale taxabile.

Prin contestația formulată, agentul economic consideră că organele de inspecție fiscală au apreciat în mod eronat, ca nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale emise de SC C SRL către SC R SRL pe motiv că nu sunt aferente operațiunilor sale taxabile, depunând în susținere la dosarul cauzei o xerocopie după raportul de expertiză contabilă efectuat la cererea Inspectoratului de Poliție Gorj, raport care la Cap.II Obiectiv nr.4

specifică faptul că, prestările de servicii din cele 15 facturi fiscale au fost refacturate către beneficiarul acestor lucrări, respectiv SC P SA București.

Facem precizarea că prin adresa nr.../21.05.2009, Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj, a solicitat organelor de inspecție fiscală care au întocmit actul contestat, să se pronunțe asupra raportului de expertiză contabilă depus în susținere de societatea contestatoare și neavut în vedere cu ocazia inspecției fiscale, respectiv să precizeze în mod expres dacă prestările de servicii cuprinse în facturile care fac obiectul prezentei contestații au fost refacturate către alți beneficiari.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat asupra acestor aspecte, cauzei îi sunt incidente prevederile art.213 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

"4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora." iar la pct.182.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se precizează:

*"182.1. În temeiul art. 182 (devenit 213 după republicare) alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice **probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.**"*

Ținând cont de faptul că agentul economic în susținerea cauzei, depune documente noi (raport de expertiză, rezoluția de neîncepere a urmăririi penale nr.../P/2007 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Tg-Jiu) pe care le consideră relevante în dovedirea faptului că prestările de servicii menționate pe facturile de aprovizionare sunt realizate în folosul operațiunilor sale taxabile (documente în care se menționează faptul că aceste servicii au fost refacturate către alți beneficiari) și având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală care consideră taxa pe valoarea adăugată ca fiind nedeductibilă întrucât prestările de servicii menționate pe facturile de aprovizionare nu sunt realizate în folosul operațiunilor sale taxabile și ținând cont și de prevederile art.64 OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care prevede că: *"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare,*

acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere , pentru acest capăt de cerere soluția va fi de desființare, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală să procedeze la stabilirea stării de fapt fiscale, analizând dacă prestările de servicii și lucrările menționate pe facturile care fac obiectul prezentei contestații au fost refacturate către alți beneficiari, cauzei fiindu-i incidente prevederile art.216 alin.(3) OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care menționează:

“ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, având în vedere faptul că pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată analizat anterior, soluția a fost de desființare, precum și faptul că societatea contestatoare nu contestă modul de calcul al majorărilor ci doar debitul în sine, conform principiului *“accesoriul urmează principalul”* și pentru acest capăt de cerere soluția va fi de desființare, urmând a se proceda în conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Față de cele precizate anterior și în conformitate cu prevederile art.216 și art. 231 din OG nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Gorj prin directorul executiv,

D E C I D E :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC R SRL cu sediul social în Bumbești-Jiu, în ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei;

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .../06.04.2009 în ce privește taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală să procedeze la întocmirea unui nou act administrativ fiscal conform celor reținute prin prezenta decizie.