

DECIZIA nr. 333 /18.12.2009
privind solutionarea contestatiilor formulate de **SC X SRL**,
inregistrate la D.G.F.P.M.B. sub nr. si sub nr. ,
completate cu adresa inregistrata sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2 - Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresele nr. si nr. , inregistrate la DGFPMB sub nr. si sub nr. , asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, prin SCA " ", cu sediul in Bucuresti, si cu sediul ales pentru comunicarea actelor in Bucuresti, str .

Obiectul contestatiilor, inregistrate la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. si sub nr. , completate cu adresa inregistrata la AFP sector 2 sub nr. , il constituie urmatoarele acte administrative fiscale:

1. Prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. societatea se indreapta impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma de Y lei, din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y1 lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de Y2 lei.

2. Prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. societatea se indreapta impotriva:
- Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma de Y lei
- Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. nu au fost stabilite obligatii fiscale in urma inspectiei fiscale.

Actele administrative contestate au fost comunicate sub semnatura la data de **06.10.2009**.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art.206 alin.(1) lit.e), art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatiile formulate, SC X SRL solicita anulara partiala a actelor administrative atacate si exonerarea de la plata diferentei de impozit pe profit stabilita suplimentar si a accesoriilor acesteia aferente anului 2006.

Societatea invoca nulitatea Deciziei de impunere nr. , a Raportului de inspectie fiscala nr. si a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. , cu privire la numarul de anexe ale Raportului de inspectie fiscala si a termenului in care poate fi contestata, avand in vedere dispozitiile art.43 si ale art.46 din Codul de procedura fiscala solicitand indreptarea erorilor materiale si comunicarea actului administrativ corectat.

Pe fondul cauzei, societatea aduce urmatoarele argumente:

Sustinerile inspectiei fiscale referitoare la declaratia administratorului societatii sunt neintemeiate, fiind ignorata clauza prevazuta la art.9 din contractul de comision incheiat cu vanzatorii - semnarea unui protocol intre beneficiari, intermendiari si cumparator si inscristurile din care rezulta ca pe rolul Tribunalului Bucuresti Sectia Comerciala se afla dosarul nr. avand ca obiect recuperarea comisionului pentru prestarea serviciilor de intermediere.

Societatea mentioneaza ca nu contesta prestarea serviciului, acesta fiind motivul pentru care a introdus actiune in instanta, dar considera ca obligatia emiterii facturii fiscale prevazuta de art. 155 alin.2 din Codul fiscal se naste la data la care hotararea instantelor judecatoresti privind serviciul prestat este definitiva.

Contestatarul invoca prevederile art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal, potrivit caruia exista obligatia beneficiarului unor servicii de a considera cheltuiala deductibila, numai daca se probeaza efectuarea acestora printr-un document semnat de parti.

Prin urmare, nici pentru prestatorul serviciilor nu poate fi impus un impozit aferent unor servicii, decat daca exista dovada acceptarii acestora de catre beneficiar.

In mod eronat organele fiscale au retinut ca intermedierea a fost realizata la data semnarii contractelor de vanzare/cumparare, care produc efecte exclusiv pentru partile semnatare, prestarea serviciului de catre intermediar fiind recunoscuta numai de una dintre parti (cumparatorul), in timp ce cealalta parte a contestat semnarea protocolului si plata comisionului.

SC X SRL considera ca atata timp cat beneficiarii serviciilor contesta executarea acestora nu s-a nascut obligatia de a plati impozitul pe profit, nefiind realizat profitul in suma de lei, reprezentand comision intermediere vanzare teren.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei, anulara partiala a actelor administrative atacate sub aspectul diferentei de impozit pe profit in suma de Y1 lei si a majorarilor de intarziere in suma de Y2 lei, mentionand ca anexeaza inscristurile care dovedesc existenta litigiului intre societatea si beneficiarii serviciilor de intermediere.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala ale AFP sector 2 au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

- impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y1 lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de Y2 lei.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. nu au fost stabilite obligatii fiscale in urma inspectiei fiscale.

III. Fata de constatările organelor inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la ORC sub nr. J40/ /03.07.2006 si are CUI RO .

Obiectul de activitate principal conform certificatului unic de inregistrare il constituie "Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" - cod CAEN 6810, iar in subsidiar "Dezvoltare (promovare) imobiliara" - cod CAEN 4110.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AFP sector 2 a efectuat verificarea S.C. X S.R.L. pentru perioada 03.07.2006 - 30.06.2009, din punct de vedere al modului de constituire si virare a impozitelor, taxelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat, iar pentru impozitul pe profit pentru perioada 03.07.2006 - 31.12.2008.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. au fost emise Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , prin s-a stabilit in sarcina societatii impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y2 lei si Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. , prin care nu au fost stabilite obligatii fiscale in urma inspectiei fiscale.

3.1. Referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.

3.1.1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de Y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza impozitul pe profit stabilit suplimentar de inspectia fiscala, in conditiile in care potrivit dispozitiilor legale in vigoare pe perioada verificata avea obligatia evidentierii veniturii, reprezentand comisionul obtinut din prestarea serviciilor de intermediere efectuate catre beneficiari, incasarea sau nu a contravalorii serviciilor prestate ne reprezentand relevanta.

In fapt, din constatările organelor de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC X SRL a incheiat, in calitate de intermediar in vanzarea unor terenuri situate in com. Voluntari, sos. Pipera-Tunari, pentru care au fost incheiate contractele de vanzare-cumparare autentificate sub nr. Si din data de 10.11.2006, doua contracte de comision, atat cu vanzatorul, cat si cu cumparatorul terenurilor, astfel:

- contractul de comision din data de 18.09.2006, incheiat cu vanzatorii T1 si T2 , avand ca obiect intermedierea vanzarii terenurilor;
- contractul de comision din data de 10.11.2006, incheiat cu cumparatorul SC Z SRL, avand ca obiect intermedierea cumpararii terenurilor.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a procedat la reintregirea profitului impozabil cu suma de lei (echivalentul a euro calculat la cursul valutar la data efectuării tranzactiei),

reprezentand venituri din comision obtinute din intermedierea vanzarii unui teren, neinregistrate, pentru care nu a fost emisa factura fiscala si la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar in suma de Y1 lei.

SC X SRL a emis catre persoanele fizice T1 si T2, factura proforma nr. , reprezentand "comision conf. contract din 18.09.2006" in valoare totala de euro, din care valoarea fara TVA este in suma de euro, iar TVA in suma de euro, avand inscris cursul valutar la data de 15.12.2006 - lei/euro, fara a intocmi factura fiscala cu contravaloarea serviciului prestat.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 12 si 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada verificata:

Codul fiscal:

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între *veniturile realizate din orice sursa* si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si *alte elemente similare veniturilor* si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Norme metodologice:

“12. *Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.*

13. *Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi apartin.* În cazul în care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv. Daca în urma efectuării acestei corectii rezulta o suma suplimentara de plata a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere conform legislatiei în vigoare.“

De asemenea, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin OMFP nr.1752/2005:

Legea contabilitatii:

Art. 6. - (1) *Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

OMFP nr.1752/2005:

“209. - () În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) *Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului sau de activitate, precum și activitățile conexe acestora. (...).*

210. - () *Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, comisioane, dobânzi, dividende.*

(3) *Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul/utilizatorul activului.(...).*

212. - () Ve niturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vânzarea de produse și marfuri, executări de lucrări și prestări de servicii; (...).

215. - () *Ve niturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.”*

Fata de prevederile legale anterior menționate și documentele existente la dosarul cauzei se reține faptul că, la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul **veniturile obținute din orice sursă, inclusiv sumele ce urmează a fi încasate în nume propriu din activități curente** precum și **orice alte elemente similare veniturilor**, la art. 20 din Codul fiscal fiind în mod expres stipulate categoriile de venituri care nu se includ în calculul profitului impozabil.

Totodată, din coroborarea dispozițiilor legale de mai sus rezultă că, în categoria veniturilor impozabile avute în vedere la determinarea cifrei de afaceri și la stabilirea impozitului pe profit se includ și **veniturile obținute din prestațiile de servicii efectuate de comisionari**, sub forma intermediării efectuate în cazul livrării de bunuri, pentru care există obligația înregistrării în contabilitate a comisionului reprezentând contravaloarea serviciului de intermediere prestat.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că prin contractele de vânzare-cumpărare cu ipoteca autentificate sub nr. și nr. din data de 10.11.2006, T1 și T2 au vândut către SC Z SRL dreptul de proprietate a unor terenuri în suprafața de mp, situate în com. Voluntari, sos. Pipera-Tunari, iar potrivit clauzelor contractuale societatea cumpărătoare intră în posesia imobilelor la data semnării contractelor.

În vederea efectuării acestei tranzacții, SC X SRL a încheiat, în calitate de intermediar, două contracte de comision, atât cu vânzătorii terenurilor (T1 și T2), cât și cu cumpărătorul terenurilor (SC Z SRL), astfel:

* Conform contractului de comision fără număr din data de 18.09.2006, încheiat cu vânzătorii T1 și T2, având ca obiect intermedierea vânzării terenurilor:

- Art.1. - Obiectul contractului îl reprezintă intermedierea vânzării terenului în suprafața de mp, situat în intravilanul localității Voluntari, contra unei remunerații, numită "comision";

- Art.5. - Comisionul stabilit este de Euro, pentru vânzarea întregii suprafețe de teren sau va fi recalculat proporțional cu suprafețele de teren vândute;

- Art.6 - *Plata comisionului se va efectua numai în cazul în care terenurile vor fi vândute la prețul minim de 160 euro/mp;*

- Art. 7 - Plata comisionului se va efectua prin transfer bancar in ziua semnarii contractului de vanzare-cumparare, incheiat in forma autentica intre beneficiar si cumparator, identificat de catre intermediar (SC X SRL);

- Art.8 - Cesiunea obligatiilor sau a drepturilor ce decurg din acest contract poate fi facuta de catre parti numai prin incheierea unui act aditional la prezentul contract de comision;

- Art.9 - Dovada faptului ca intermedierea a fost realizata de catre SC X SRL se va face prin semnarea unui Protocol intre beneficiar, intermediar si potentialul cumparator la data identificarii cumparatorului si prezentarea acestuia beneficiarilor".

* Conform contractului de comision fara numar din data de 10.11.2006, incheiat cu SC Z SRL:

- Art.1. - Obiectul contractului il reprezinta intermedierea vanzarii terenului in suprafata de mp, situat in intravilanul localitatii Voluntari, contra unei remuneratii, numita "comision";

Art.4. - Comisionul stabilit este de 2% din pretul de cumparare al terenului, plus TVA.

- Art.5 - Plata comisionului se va efectua numai in cazul in care se va incheia un contract de vanzare-cumparare in forma autentica privind terenurile mentionate.

- Art. 7 - Plata comisionului se va efectua prin transfer bancar in maxim 5 zile lucratoare de la data semnarii contractului de vanzare-cumparare avand ca obiect terenurile mentionate mai sus, incheiat in forma autentica intre beneficiar si proprietar, identificat de catre intermediar (SC X SRL).

In speta, societatea contestatara considera ca nu avea obligatia inregistrarii venitului reprezentand comisionul in suma de euro prevazut in contractul de comision incheiat in data de 18.09.2006 cu beneficiarul serviciilor de intermediere, respectiv cu vanzatorii terenurilor, motivat de contestarea serviciului si de refuzul persoanelor fizice de a achita aceasta suma.

Asa cum s-a retinut anterior, obligatia inregistrarii unei operatiuni, in speta venitul din comision, intervine în momentul efectuării ei, respectiv la data prestării serviciilor, in cazul de fata, la data la care intermedierea in vanzarea terenurilor a avut loc, respectiv la data semnarii contractelor de vanzare-cumparare intre vanzatori si cumparator (10.11.2006), considerata data efectuării tranzactiei, asa cum se stipuleaza si in contractele de comision.

Prin urmare, nu poate fi retinuta afirmatia contestatarei potrivit careia nu a realizat profitul in suma de lei, serviciul de intermediere nefiind prestat, datorita refuzului beneficiarului de a efectua plata acestuia, **intrucat reglementarile legale in materie de impozit pe profit** datorat de persoanele impozabile, in vigoare pe perioada verificata, **nu conditioneaza facturarea serviciilor prestate si evidentierea venitului de momentul incasarii contravalorii acestora**, ci de prestarea efectiva a serviciilor, concretizata in cazul de fata, conform contractului de comision fara numar f.n. din data de 18.09.2006, la momentul contractelor de vanzare-cumparare cu ipoteca nr. si nr. /10.11.2006.

Astfel, asa cum rezulta si din coroborarea dispozitiilor legale referitoare la impozitul pe profit si a celor privind taxa pe valoarea adaugata (155 alin.1 si alin.2 din Codul

fiscal si pct.59 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal), SC X SRL avea obligatia de a emite factura fiscala in care sa fie evidentiati serviciul de intermediere realizat din vanzarea terenurilor *pana, cel mai târziu, la finele lunii în care prestarea a fost efectuata*, intrucat legiuitorul a prevazut in mod expres la art.155 alin.9 din Codul fiscal situatiile in care persoanele impozabile nu au obligatia de a emite factura fiscala.

Se retin afirmatiile contradictorii ale societatii, respectiv:

- pe de-o parte invoca faptul ca neincheierea protocolului între SC X SRL si beneficiarul serviciului reprezinta o dovada ca intermedierea nu a fost realizata, deci serviciul nu a fost prestat si astfel nu a intervenit obligatia de a emite factura fiscala, iar pe de alta parte prezinta in sustinerea contestatiei documente din care rezulta ca pe rolul Tribunalului Bucuresti Sectia Comerciala se afla dosarul nr. privind litigiul între SC X SRL si persoanele fizice T1 si T2, pentru recuperarea comisionului aferent intermediarii vanzarii terenurilor;

- emiterea facturii proforme nr. catre beneficiar - persoanele fizice, in care este evidentiati comisionul in suma de euro, din care valoarea fara TVA este in suma de euro reprezinta o dovada a prestarii serviciului si a faptului ca societatea avea cunostinta despre obligatia facturarii serviciului prestat;

- din constatările organelor de inspectie fiscala si din sustinerile contestatarei rezulta ca SC Z SRL, in calitate de cumparator a recunoscut prestarea serviciului, prin plata comisionului stabilit in contract, pentru care a fost emisa factura fiscala de catre contestatara, ceea ce reprezinta o dovada in plus ca tranzactia privind vanzarea terenurilor a fost efectuata si intermedierea a fost realizata de catre SC X SRL, in conditiile in care contractele de comision incheiate cu vanzatorii si cumparatorul contin aceleasi prevederi;

- prin nota explicativa nr. prezentata in timpul inspectiei fiscale materializata in raportul de inspectie fiscala nr. de catre administratorul societatii se precizeaza: "(...) vanzarea efectiva s-a facut in noiembrie 2006 conform actului de vanzare-cumparare anexat."

Ca atare, afirmatia contestatarei potrivit careia, in mod eronat organele fiscale au retinut ca obligatia emiterii facturii fiscale in care sa fie evidentiati serviciul prestat a intervenit la data semnarii contractelor de vanzare/cumparare, care produc efecte exclusiv pentru partile semnatare, intrucat prestarea serviciului de catre intermediar a fost recunoscuta numai de una dintre parti (cumparatorul), in timp ce cealalta parte a contestat semnarea protocolului si plata comisionului este un punct de vedere personal si nu are fundamentare legala.

Potrivit art.11 din Codul fiscal: "(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în întelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.*"

Mai mult, atat in timpul inspectiei fiscale, cat si in sustinerea contestatiei societatea **nu a prezentat nici un document din care sa reiasa ca beneficiarul ar fi refuzat serviciul pe motiv ca nu este real**, astfel incat neincheierea Protocolului invocat nu poate fi pusa pe seama faptului ca intermedierea pentru vanzarea terenului nu a fost realizata, cata vreme contractele de vanzare-cumparare s-au incheiat ca urmare a prestatilor efectuate de SC X SRL atat catre vanzator, cat si catre cumparator.

În speta sunt incidente prevederile art.64, art.94 și art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată și ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizează:

Codul de procedura fiscală:

“Art.64 - 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.”

“Art.65 - Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricărui cereri adresate organului fiscal.”

“Art.94 - (1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse (...).**

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;**

(...)

e) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale.”**

“Art.105 - (1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Norme metodologice:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Prin urmare, inspectia fiscală are obligația verificării realității declarațiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor înscrise în evidența primară și care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale, a examinării tuturor documentelor justificative și a evidențelor financiar-contabile și fiscale și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe în vederea stabilirii corecte a bazei de impunere, **iar contribuabilii de a-și dovedi actele și faptele care au stat la baza acestor declarații.**

Desi, potrivit prevederilor legale in vigoare pe perioada supusa impunerii persoanele impozabile au obligatia sa emita factura fiscala pentru prestarile de servicii efectuate catre beneficiar la data prestarii serviciului si a evidentierii veniturilor reprezentand contravaloarea acestora, inclusiv a veniturilor ce urmeaza a fi încasate, societatea nu a dat curs acestor reglementari legale, in conditiile in care din toate documentele anexate de insasi contestatara, rezulta ca intermedierea in efectuarea tranzactiei de vanzare-cumparare a unor terenuri pentru care au fost incheiate contracte de comision a fost realizata.

Se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat corect prin reintregirea profitului impozabil cu comisionul stabilit prin contractul de comision din data de 18.09.2006 (euro) in suma de lei (eurox3,4261 lei/euro), intrucat societatea nu a demonstrat nici cu ocazia efectuarii controlului, nici cu ocazia depunerii contestatiei ca dispozitiile art. 19 alin.1 din Codul fiscal si ale Normelor de aplicare ale acestuia privind obligatia emiterii facturii fiscale si a inregistrarii venitului nu ii sunt incidente, pentru simplul motiv ca prestarea serviciilor este contestata de catre beneficiar, fiind obiectul unui litigiu dedus instantelor judecatoresti.

In acest sens, invocarea si prezentarea in sustinerea contestatiei a documentelor privind actionarea in justitie a persoanelor fizice vanzatoare pentru neexecutarea obligatiilor contractuale nu poate fi retinuta, intrucat relatiile comerciale intre partile contractante sunt reglementate de Codul Comercial si nu de legislatia fiscala. De altfel, contestatara face o confuzie intre prestarea efectiva a serviciului si incasarea contravalorii serviciului prestat, chiar din documentatia atasata contestatiei rezulta ca serviciul a fost prestat, scopul actiunii in instanta fiind acela de a incasa serviciul prestat.

Nici celelalte argumente ale societatii nu pot fi retinute intrucat:

1. Cu privire la invocarea art.43 si art.46 din Codul de procedura fiscala vizand nulitatea deciziei de impunere contestate si a deciziei privind nemodificarea bazei de impunere, se retin urmatoarele:

- actele administrative fiscale sunt completate cu toate elementele prevazute la art.43 din Cpf, respectiv: numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, denumirea contribuabilului, obiectul actului administrativ si a semnaturii organului fiscal;

- la punctul 3, 4 si 5 (pag.2) din decizia de impunere nr. sunt indicate data comunicarii acestora, termenul de plata si termenul de contestare;

- referitor la numarul de anexe ale actului de control, se retine ca la pagina 17 din raportul de inspectie fiscala, organul fiscal a corectat numarul de anexe (de la 11 pag. la 3 pag.), certificand cu semnatura aceasta corectie, iar in ceea ce priveste solicitarea de corectare a erorilor materiale, se retine ca potrivit pct.47.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin HG nr.1050/2004, erorile materiale se refera la omisiunile privind numele, calitatea si sustinerile partilor, elemente existente in continutul actelor administrative fiscale.

2. Cu privire la invocarea prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal se retine ca dispozitiile acestui articol reglementeaza deductibilitatea cheltuielilor la stabilirea profitului impozabil; or, in speta sunt incidente dispozitiile art.19 alin.(1) din Codul fiscal privind inregistrarea veniturilor.

Tinand seama de aspectele prezentate, avand in vedere si prevederile art.213 din Codul de procedura fiscala: “(1) *În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.*

(...)

(4) **Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei.** *În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”,* urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru impozit pe profit in suma de Y1 lei stabilita suplimentar si ramasa de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .

3.1.2. Cu privire la majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de Y2 lei

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, *cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit pentru care s-a dispus respingerea contestatiei.*

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. i s-au comunicat societatii majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de inspectia fiscala, in suma totala de Y2 lei, calculate pentru perioada 20.02.2007-28.09.2009.

In drept, potrivit art.119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

(...).”

“**Art. 120** - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.”

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*. Intrucat in sarcina contestatarei a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit de plata de catre inspectia fiscala, pentru care s-a dispus respingerea contestatiei, urmeaza a se respinge si contestatia formulata cu privire la majorarile de intarziere

in suma de Y2 lei aferente diferentiei de impozit pe profit stabilita suplimentar la control prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. , in conformitate cu cele retinute la pct.3.1.1. din prezenta decizie.

3.2. Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. , cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu solutionarea contestatiei formulata impotriva acesteia, in conditiile in care contestatara nu a respectat termenul legal de exercitare a caii administrative de atac.

In fapt, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. a fost comunicata contestatarei in data de **06.10.2009**.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 68, art. 205 si art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

"Art. 68 - Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor si îndeplinirea obligatiilor prevazute de Codul de procedura fiscala, precum si de alte dispozitii legale aplicabile în materie, daca legea fiscala nu dispune altfel, **se calculeaza potrivit dispozitiilor Codului de procedura civila.**"

"Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."

"Art. 207 - (1) Contestatia se va depune **în termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii.**"

Potrivit art. 101, art. 102 si art. 103 din Codul de procedura civila:

" Art. 101 - (1) Termenele se inteleg pe zile libere, neintrand in socoteala nici ziua cand a inceput, nici ziua cand s-a sfarsit termenul. (...)

(4) Termenul care se sfarseste intr-o zi de sarbatoare legala, sau cand serviciul este suspendat, se va prelungi pana la sfarsitul primei zile de lucru urmatoare."

"Art. 102 - (1) Termenele incep sa curga de la data comunicarii actelor de procedura daca legea nu dispune altfel."

"Art. 103 - (1) Neexercitarea oricarei cai de atac si neindeplinirea oricarui act de procedura in termenul legal atrage decaderia (...)"

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. a fost comunicata contestatarei in data de **06.10.2009**, fiind contestata in data de **19.11.2009**, prin contestatia inregistrata la AFP sector 2 sub nr. , **nefiind respectat termenul de contestare de 30 zile prevazut de legea speciala in materie**, respectiv art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Prin urmare, se constata ca S.C. X S.R.L. nu a respectat termenul legal de contestare, **desi** prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. i s-a adus la cunostinta faptul ca avea posibilitatea de a o contesta **in termen de 30 de zile de la data comunicarii**, la organul fiscal emitent.

Intrucat contestatia a fost depusa dupa expirarea termenului legal, in conditiile in care normele referitoare la termenul de depunere a contestatiei au caracter imperativ, se retine ca nerespectarea termenului de contestare face imposibila antamarea pe fond a cauzei de catre Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti.

In speta sunt incidente si prevederile art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, **contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**"

Tinand cont de faptul ca termenul pentru exercitarea caii administrative de atac, prevazut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter expres, nerespectarea acestuia fiind sanctionata cu decaderea si retinandu-se culpa procedurala in care se afla societatea, **urmeaza a se respinge ca nedepusa in termen** contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. emisa de AFP Sector 2.

Pentru considerentele aratate si in conformitate cu art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.12 si pct.13 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, pct.209, 210, 212, 215 din OMFP nr.1752/2005, art.64, art.65, art.68 art.94, art.105, art.119, art.120, art.205, art.207, art.213, art.216 alin.(1) si art.217 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 101, art. 102 si art. 103 din Codul de procedura civila, pct.102.1 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 1050/2004:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL pentru impozitul pe profit in suma de Y1 lei si pentru majorari de intarziere aferente in suma de Y2 lei, stabilite de AFP sector 2 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .

2. Respinge ca nedepusa in termen contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. emisa de AFP Sector 2, prin care nu au fost stabilite obligatii fiscale in urma inspectiei fiscale.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.