



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
 Publice a Municipiului Bacau



Str. Dumbrava Rosie
Nr. 1-3, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr.

DECIZIA NR.1519/2010

privind solutionarea contestatiei formulate de SC X impotriva deciziei de impunere nr., intocmita de organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr.

Directia generala a finantelor publice Bacau, a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, cu adresa nr., contestatia formulata de.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr., emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, iar obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei, reprezentand:

- lei – impozit pe profit;
- lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal, prevazut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, comunicarea actului administrativ fiscal, a fost efectuata in data de 14.05.2010, iar contestatia formulata de SC X, a fost inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala, Bacau, sub nr.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al SC X - administrator M.V., si este confirmata cu stampila societatii.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Contestatia a fost formulata de SC X, impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere nr., respectiv, raportul de inspectie fiscala nr., emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, pe care le considera netemeinice si nelegale, din urmatoarele motive:

In fapt,

A. Pe exceptie:

- raportat la dispozitiile art. 98 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, petenta invoca exceptia inadmisibilitatii inspectiei fiscale

pentru perioada 01.01.2005-03.05.2007, raportandu-se la data de 03.05.2010, data la care a inceput inspectia fiscala in baza careia a fost emisa decizia de impunere contestata.

In sustinerea acestei exceptii, societatea contestatoare, face precizarea ca, nu inregistra creante fata de bugetul consolidat al statului, in afara de obligatiile fiscale curente, care sa indreptateasca pe organul de control, sa extinda perioada de inspectie, peste perioada de 3 ani, si anume pana la data de .

B. Pe fond:

1. Petenta mentioneaza ca, avand in vedere faptul ca, raportul de inspectie fiscala nr., este intocmit pentru aceeasi situatie de fapt, consemnata in raportul de inspectie nr., in baza caruia a fost emisa decizia de impunere nr. si impotriva caruia a formulat contestatie, precizeaza ca: *“la intocmirea acestui raport, se impunea a fi avute in vedere inscrisurile intitulate – situatii de lucrari – care nu au fost luate in considerare la raportul de inspectie fiscala nr. .”*

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar la control in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de lei, petenta mentioneaza urmatoarele:

a) pentru suma de reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, aferente unui numar de facturi fiscale, emise in perioada 01.02.2005-31.12.2005, de SC T SC CA SC S si SC C, in calitate de furnizori (subantreprenori de servicii pe baza de contracte intre parti), petenta solicita sa se aiba in vedere urmatoarele aspecte:

- impozitul pe profit in suma de lei calculat suplimentar, aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de (raportandu-se la perioada in care au fost emise facturile fiscale) apreciaza ca, acesta cade sub incidenta exceptiei inadmisibilitatii inspectiei fiscale, intrucat acestea au fost emise si inregistrate anterior datei de 03.05.2007.

- Pentru facturile fiscale seria nr. si nr., emise de SC T mentioneaza petenta, organul de inspectie fiscala in mod gresit a constatat ca, nu pot fi admise la deducere pentru motivele invocate in anexa nr. 3 din raportul de inspectie fiscala, intrucat: *„desi au fost executate in baza unui contract, organul de inspectie considera ca lipsa unor situatii de lucrari l-ar indreptati la aceasta decizie. Situatiile de fapt, referitoare la lipsa situatiilor de lucrari nu este mentionata cu detalii in raportul de inspectie fiscala, nefiind clarificat in mod explicit, daca aceste situatii de lucrari exista, au fost prezentate organului de inspectie fiscala si nu au fost insusite de catre acesta.”*

- Referitor la facturile fiscale emise de catre SC C, in perioada 01.10.2005 - 23.06.2006, petenta mentioneaza urmatoarele:

“Faptul ca aceasta societate functiona la un alt sediu fiscal decat cel declarat, nu este imputabil petentei, cu atat mai mult cu cat organul de inspectie fiscala, urmare a procesului verbal inregistrat la A.I.F lasi sunt nr., a

fost instiintat in mod clar ca aceasta societate a existat in realitate, chiar daca la un alt sediu fiscal decat cel declarat, ca a facut obiectul a doua inspectii fiscale partiale la solicitarea Garzii Financiare Iasi si a Garzii Financiare Neamt,ca s-a intocmit un raport asupra obligatiilor sale fiscale, chiar daca acestea au fost facute prin estimare in temeiul dispozitiilor art. 67 din OG nr. 92/2003, si faptul ca la data de 29.03.2010, SC C, inregistra la Administratia Finantelor Publice Iasi, obligatii de plata neachitate catre bugetul consolidat in suma de lei.”

SC X, apreciaza ca, facturile fiscale emise de catre SC C indeplinesc conditiile legale de a fi considerate deductibile fiscal, sustinand urmatoarele: “- nu ne este imputabila situatia juridica a SC C, in ceea ce priveste sediul sau social si faptul ca, la data de 24.06.2009, aceasta societate a fost radiata;

-faptul ca evidenta contabila a societatii nu a fost gasita la sediul fiscal declarat si inregistrat la Directia Finantelor Publice a judetului Iasi, poate fi privita ca o carenta a organelor fiscale din acel judet, care desi aveau indicii ca aceasta societate desfasoara activitati economice la limita legalitatii nu si-a manifestat rolul activ, desi cuantumul obligatiilor de plata curente erau destul de mari, ajungand la data de 29.03.2010 la suma de lei, si mai mult faptul ca, in perioada 01.01.2005 -31.12.2006, aceasta nu a depus deconturile de TVA si declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul consolidat al statului.

In ceea ce priveste radierea societatii la data de 24.06.2009, aceasta putea fi efectuata numai in doua variante:

-o prima varianta ar fi fost procedura prevazuta de Legea nr. 85/2006 si atunci Directia Finantelor Publice Iasi ar fi avut calitatea de creditor privilegiat si ar fi avut cunostinta de aceasta situatie fiind oricum citata intr-un asemenea dosar, fie in calitate de reclamanta, fie numai in calitate de creditor, masura in care procedura ar fi fost deschisa de catre un alt creditor;

-a doua varianta de dizolvare si radiere este cea voluntara si o astfel de dizolvare si radiere nu se putea efectua fara un certificat de atestare fiscala eliberat de autoritatea fiscala teritoriala.”

Referitor la situatiile de lucrari aferente facturilor fiscale emise de catre SC C, petenta mentioneaza ca:

“- au fost emise odata cu fiecare factura fiscala in parte si ambele exemplare ale situatiilor de lucrari au fost semnate de catre reprezentantii legali ai petentei si comunicate catre SC C;

- la momentul inceperii controlului fiscal, pentru impozitul pe profit, organul de control avea cunostinta de existenta acestor situatii de lucrari, care au fost prezentate in cursul celeilalte inspectii fiscale pentru TVA, dar acestea nu au fost solicitate a fi depuse, acest raport fiind facut in baza constatarilor din prima inspectie;

- in timpul controlului din prima inspectie... am procedat la prezentarea facturilor fiscale, dar organul de inspectie fiscala a refuzat a le avea in vedere, considerand ca, raportul este deja intocmit si nu se mai poate reveni asupra situatiei constatate, situatie pe care a mentinut-o si in cel de al doilea raport de inspectie fiscala care face obiectul prezentei contestatii.”

- Referitor la facturile fiscale, emise de catre SC CA in perioada 22.06.2005 - 29.07.2005, petenta mentioneaza ca:

- motivele care au condus la neacordarea deductibilitatii: „sunt legate de situatia juridica a SC C, si in principal de faptul ca, societatea figureaza a fi radiata la data de ;”

- nu i se poate imputa faptul ca, SC C, desi nu mai era inregistrata in scopuri de TVA, incepand cu data de 20.02.2002, aceasta a continuat sa mai emita facturi fiscale cu TVA. Responsabilitatea datelor si mentiunilor facute in facturile fiscale apartinand in exclusivitate emitentului;

-motivarea organului de inspectie fiscala, raportat la situatia de fapt, prin care refuza dreptul de deducere pentru facturile emise de catre aceasta societate, este nefondata si nesustinuta printr-un probatoriu concludent;

-in ceea ce priveste, inexistentia situatiilor de lucrari, apararea petentei este identica cu cea pe care a facut-o si anterior pentru situatia privind relatiile contractuale cu SC C.

- Referitor la facturile fiscale emise de catre SC S petenta solicita sa avem in vedere urmatoarele:

“-despre cele patru facturi fiscale emise de catre aceasta societate si achitate de catre petenta si pe care organul de control le-a considerat nedeductibile fiscal, singura mentiune despre acestea facandu-se in anexa nr. 3 la raport, cu aceeasi mentiune nedovedita, aceea de lipsa situatii de lucrari;

-pentru aceste facturi fiscale, situatia privind lipsa situatiilor de lucrari este identica cu cea mentionata anterior pentru celelalte societati comerciale care fac obiectul prezentului raport de inspectie fiscala. Aceste situatii de lucrari existau atat la data intocmirii facturilor fiscale cat si la data efectuarii inspectiei fiscale, dovada fiind faptul ca le anexeaza la prezenta contestatie in sustinerea acesteia.”

b) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli efectuate in baza unor facturi in copie xerox si considerate la control ca nedeductibile fiscal, cu impozitul pe profit aferent in suma de lei, petenta mentioneaza ca: “acestea exista in original si dintr-o eroare nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala odata cu depunerea intregii documentatii. Precizam ca, in timpul inspectie fiscale, organul de control nu a atentionat asupra acestui aspect si nici nu a solicitat depunerea acestora.”

c) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli aferente facturilor fiscale de prestari servicii, emise de catre PF P.M., cu impozitul pe profit

aferent in suma de lei, SC X face mentiunea ca: „*pentru facturile fiscale emise exista situatii de lucrari, si le depunem alaturat odata cu prezenta contestatie.*”

d) Pentru suma de lei reprezentand cheltuieli cu cazarea, considerate nedeductibile fiscal, cu impozitul pe profit aferent in suma de lei, petenta considera ca inscrisurile prezentate in timpul controlului, fac dovada realitatii acestei prestatii si sunt deductibile fiscal.

e) In ceea ce priveste suma de lei reprezentand cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de facturi fiscale, emise in perioada 01.01.2006-31.12.2006 de SC C SI SC I cu impozitul pe profit aferent in suma de lei, punctul de vedere al petentei este identic cu cel mentionat anterior, raportat la lipsa situatiilor de lucrari, dovada fiind aceste situatii de lucrari pe care le anexeaza alaturat in sustinerea contestatiei.

f) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuielile neadmise la deducere aferente unui numar de facturi fiscale de aprovizionare cu marfuri emise in perioada iulie-septembrie 2006 de SC C cu impozitul pe profit aferent in suma de lei, societatea contestatoare mentioneaza urmatoarele:

- *pentru motivele pe care, anterior in cursul contestatiei le-am explicat in detaliu, privitoare la relatiile comerciale cu SC C, organul de inspectie fiscala ne refuza dreptul la deducere pentru cele cinci facturi fiscale, fara a avea in vedere ca situatia juridica si relatiile sale cu organul de administrare fiscala zonal nu ne sunt imputabile, atat timp cat marfa a fost livrata, a fost inregistrata in evidenta noastra contabila si gestionara si a fost achitata;*

-*constatarile organului de inspectie fiscala fata de situatia retinuta, raportat la cele facturi fiscale este total lipsita de fundament legal. Este o aberatie a se retine in sarcina petentei, disfunctionalitatile unei societati cu care a avut relatii comerciale. Din acest punct de vedere, consideram ca, organul de inspectie fiscala avea obligatia de a face constatari si referiri la modul de inregistrare in evidenta contabila a celor facturi fiscale si eventual despre realitatea fenomenului economic consemnat in acestea, respectiv inregistrarea in evidenta gestionara a marfurilor livrate in baza acestora.”*

g) Referitor la suma de lei neadmisa la deducere, aferenta achizitiilor de carburanti in perioada 01.05.2009-31.12.2009, pentru vehicule rutiere motorizate cu greutatea mai mica de 3.500 kg, cu impozitul pe profit calculat suplimentar lei, petenta considera ca, la stabilirea acestei sume, organul de inspectie fiscala nu a avut in vedere faptul ca, ponderea acestor carburanti a fost folosita in scopul aprovizionarii cu marfuri si livrarii acestora, catre beneficiari si nu intreaga suma neadmisa la deducere cade sub incidenta modificarilor din Legea nr. 571/2003.

h) Referitor la suma de lei, aferenta lipsei in gestiune stabilita de catre petenta prin inventarierea din data de 30.11.2009, cu impozitul pe profit calculat suplimentar lei, petenta solicita sa se aiba in vedere urmatoarele aspecte:

“-procesul verbal de inventariere din data de 30.11.2009, prin care s-a constatat lipsa in gestiune in valoare de lei, stabilita ca diferenta dintre stocul faptic si cel scriptic al marfurilor petentei la data de 30.11.2009, constatat de catre petenta prin inventarierea proprie, nu a fost valorificat in timp util in evidenta contabila a societatii, in sensul scaderii din gestiune a marfurilor constatate lipsa, prin inregistrarea lor pe cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Aceasta intarziere a avut loc, deoarece societatea noastra nu a reusit sa valorifice acest inventar pana la data controlului, pentru doua motive, si anume:

-un prim motiv, era stabilirea cuantumului perisabilitatilor legale aferente lipsei in gestiune pe toata perioada anterioara datei de 30.11.2009, avand in vedere ca o mare parte din aceste marfuri sufereau procese de degradare si depreciere prin manipulare si depozitare;

-al doilea motiv, era ca la data inceperii controlului se afla intr-un proces de verificare interna a devizelor de lucrari si a marfurilor expediate din gestiune, existand posibilitatea ca la o parte din lucrari sa nu fi fost inregistrate in evidenta contabila toate materialele scoase din gestiune si transportate la punctele de lucru, cu atat mai mult cu cat, o parte din aceste materiale erau duse direct la punctele de lucru”.

Pentru motivele expuse mai sus, pentru fiecare suma neadmisa la deducere, SC X contesta majorarile de intarziere in quantum de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

In baza celor de mai sus, petenta solicita admiterea prezentei contestatii, desfiintarea in tot a deciziei de impunere nr., si pe cale de consecinta a raportului de inspectie fiscala nr. .

In concluzie, SC X invoca ca temei de drept, dispozitiile art. 205 si art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Raportul de inspectie fiscala nr., intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora, sanctionarea potrivit legii a faptelor constatate si dispunerea de masuri pentru prevenirea si combaterea abaterilor de la prevederile legislatiei fiscale si contabile.

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre: 01.01.2005 – 31.12.2009.

Prin decizia de impunere nr., care are la baza constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr., la capitolul 2 “Datele privind obligatiile suplimentare de plata”, subcapitolul 2.1.1 “Obligatii suplimentare de plata” s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de lei, reprezentand: lei – impozit pe profit si suma de lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

2.1.2 “Motivele de fapt” care au determinat stabilirea suplimentara a unui impozit pe profit in suma de lei, sunt urmatoarele:

1. Cu ocazia inspectiei fiscale partiale efectuate pentru perioada 01.01.2005-31.12.2009 s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma totala de lei, ca urmare a constatarii de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de lei, cu urmatoarea structura:

- lei – reprezentand cheltuieli cu prestarile de servicii pentru care persoana impozabila nu a prezentat situatii de lucrari;

- lei – reprezentand cheltuieli aferente unui numar de facturi fiscale de aprovizionare cu marfuri (carton bitumat, ciment si teava din dezmembrari) emise in perioada iulie – septembrie 2006, de SC C, , catre SC X, care nu indeplinesc calitatea de documente justificative;

- lei – reprezentand cheltuieli privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate, cu masa de 3,5 tone inregistrate in perioada 01.05.2009-31.12.2009;

- lei – reprezentand cazare si servicii hoteliere pentru care persoana impozabila nu a prezentat ordine de deplasare (delegatii);

- lei – reprezentand cheltuieli cu serviciile de consultanta pentru care persoana impozabila nu a prezentat studii de piata si alte materiale de consultanta;

- lei – reprezentand cheltuieli cu achizitiile care nu au legatura cu obiectul de activitate autorizat, respectiv achizitii care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

- lei – reprezentand cheltuieli efectuate in baza unor facturi in copie xerox;

- lei – reprezentand cheltuieli cu marfurile lipsa in gestiune si degradate pentru care nu detine contract de asigurare.

2. Pentru diferenta stabilita suplimentar, la impozitul pe profit in suma de lei, s-au calculat accesorii in suma totala de lei, respectiv majorari/dobanzi de intarziere, in suma totala de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

2.1.3. “Temeiul de drept”

- Art. 6 alin. (1) si alin. (2) si art. 4 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata;

- Art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. c), lit. f), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- Pct. 48 si pct. 51 alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- Pct. 2 alin. (2) lit. A din OMF nr. 1850/2004 si pct. 2 alin. (2) lit. A din OMF nr. 3512/2008;

- Art. 115, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SC X are sediul social declarat in orasul , str. , bl. , jud. Bacau, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J04//, are codul de identificare fiscala, cu atribut fiscal RO , si are ca obiect principal de activitate "Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale" cod CAEN 4120.

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre: 01.01.2005 - 31.12.2009.

A) Pe exceptie:

Referitor la aprecierea petentei cu privire la invocarea exceptiei de inadmisibilitate a inspectiei fiscale pentru perioada 01.01.2005 – 03.05.2007, raportandu-se la data de 03.05.2010, data la care a inceput inspectia fiscala in baza careia a fost emisa decizia de impunere contestata, precizam urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect si legal la stabilirea perioadei supuse inspectiei fiscale, respectiv 01.01.2005 – 31.12.2009, in baza prevederilor art. 98, alin. (3), lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, extinzand inspectia fiscala partiala pe perioada de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale, conform art. 91, alin. (1) din actul normativ sus mentionat. Art. 98 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1)Inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale. [...]

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale. Inspectia fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, daca este identificata cel putin una dintre urmatoarele situatii:

a) exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declaratii fiscale in interiorul termenului de prescriptie;

c) nu au fost indeplinite obligatiile de plata a impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Petenta face precizarea ca: *”nu inregistra creante fata de bugetul consolidat al statului, in afara obligatiilor fiscale curente, care sa indreptateasca organul de inspectie fiscala sa extinda perioada de control fiscal peste perioada de trei ani, si anume, pana in data de 01.01.2005”.*

In cazul de fata, organele de inspectie fiscala au constatat ca exceptarea realizata prin efectul art. 98 alin. (3) lit. c) din Codul de procedura fiscala este justificata de conduita contribuabilului, si anume acesta, prin anumite mijloace, incearca sa se sustraga platii la bugetul de stat a obligatiilor sale fiscale, respectiv societatea inregistreaza obligatii de plata neachitate la bugetul general consolidat in suma de lei, la data de 03.05.2010.

Conduita contribuabilului care se abate de la reglementarea legala stricta in domeniul fiscal este un motiv suficient pentru a fi supus unui control mai temeinic, mai strict, ceea ce presupune extinderea acestuia pe o perioada mai mare de timp. Prin urmare, consideram ca, organele de inspectie fiscala au procedat in mod temeinic, obiectiv si rational la extinderea inspectiei fiscale partiale pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale.

Petenta, dupa cum am citat mai sus, nu stie sa faca deosebirea dintre creante si obligatii de plata, respectiv societatea la data de 03.05.2010 nu avea sume de incasat de la bugetul general consolidat, asa cum am mai precizat, inregistra conform fisei sintetice totale emisa de organul fiscal competent obligatii de plata neachitate in suma de lei, acestea nefiind numai debite curente.

B) Pe fond:

Prin Decizia de impunere nr., intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, s-a stabilit suplimentar suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca cheltuielile cu prestarile de servicii pentru care persoana impozabila nu a prezentat situatii de lucrari, in suma totala de lei, sunt deductibile din punct

de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ,respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta sustine ca, la intocmirea raportului de inspectie fiscala, se impunea a fi avute in vedere: „*inscrisurile intitulate situatii de lucrari. Situatiia de fapt, referitoare la lipsa situatiilor de lucrari nu este mentionata cu detalii in raportul de inspectii fiscala, nefiind clarificat in mod explicit, daca aceste situatii de lucrari exista, au fost prezentate organului de inspectie fiscala si nu au fost insusite de catre acesta.*”

In fapt,

Cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, se compun din:

1. Suma de reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal aferenta unui numar de de facturi fiscale, emise in perioada 01.02.2005 – 31.12.2005, de SC T SC CA SC SSC C, in calitate de furnizori (subantreprenori de servicii pe baza de contracte intre parti).

a) Referitor la facturile fiscale nr., emise de catre SC T respectiv, facturile fiscale nr., emise de catre SC C catre SC X,

Organele de inspectie fiscala au stabilit la control ca, nu pot fi incadrate in categoria cheltuielilor deductibile aferente facturilor fiscale mai sus mentionate, doar pentru faptul ca, prestarile de servicii au fost executate in baza unui contract, asa cum sustine petenta, intrucat *nu a facut dovada cu documente probatorii: procese verbale de receptie, situatii de lucrari, rapoarte de lucru etc, care sa ateste ca, serviciile au fost efectiv prestate in scopul desfasurarii activitatii proprii si in folosul operatiunilor taxabile ale SC X*, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (4), lit. m) si lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 48 Titlul II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

b) Pentru un numar de de facturi fiscale, emise de SC C, si SC CA catre SC X prezentate in mod detaliat in anexa nr. 2, care face parte integranta din raportul de inspectie fiscala, conform art. 5 din OANAF nr. 1181/2007,

In conformitate cu art. 97 alin. (1) lit. b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a luat masura solicitarii de controale incrucisate la SC C, si la SC CA pentru verificarea realitatii operatiunilor inscrise in facturile fiscale emise catre SC X, in baza solicitarilor de control incrucisat, inregistrate la AIF Bacau sub nr., transmise organelor fiscale competente, DGFP – AIF , respectiv DGFP Brasov – AIF Brasov.

Pentru SC C s-a primit procesul verbal inregistrat la AIF sub nr. din data de , inaintat cu adresa nr. , inregistrata la AIF Bacau sub nr. , prin care organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- la domiciliul fiscal declarat de persoana impozabila locuieste o familie care a declarat ca nu are nici o legatura cu si nici nu cunoaste imprejurarile in care a fost declarat domiciliul fiscal al acestei societati la adresa ei;

- din consultarea dosarului fiscal al SC C – a rezultat faptul ca, societatea a facut obiectul a doua inspectii fiscale partiale, la solicitarea Garzii Financiare – Sectia Judeteana , respectiv Neamt. Stabilirea obligatiilor fiscale s-a efectuat prin estimare, conform prevederilor art.67 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, intrucat persoana impozabila nu a prezentat documentele de evidenta contabila;

- nu a depus la organul fiscal teritorial pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2006 deconturile de TVA si declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul consolidat al statului;

- tranzactiile economice inscrise in facturile fiscale emise catre SC X, nu au fost declarate in fisa sintetica totala gestionata de organul fiscal teritorial.

Mentionam ca, organele fiscale au mai precizat faptul ca, nu au putut intra in posesia documentelor financiar contabile ale SC C si ca, incepand cu data de 24.06.2009, aceasta este radiata.

Din fisa sintetica totala, emisa de AFP la data de 29.03.2010, societatea inregistreaza obligatii de plata neachitate in suma totala de lei.

Pentru SC CA s-a primit procesul verbal inregistrat la AIF Brasov sub nr. din data de, inaintat cu adresa, inregistrata la A.I.F. Bacau sub nr. , prin care organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- nu a depus la organul fiscal teritorial pentru perioada 01.06.2005 – 31.07.2005 deconturile de TVA, perioada in care au fost tranzactiile comerciale constand in prestari servicii (lucrari de constructii montaj in subantrepriza);

- firma este radiata din data de , conform informatiilor primite de la ORC Brasov, prin adresa nr. pe motivul inchiderii procedurii falimentului si radierea debitorului;

- urmare a adresei DGFP Brasov–AIF Brasov nr.s-au primit informatii de la ORC Brasov, prin adresa nr., inregistrata la AIF Brasov sub nr., cu privire la istoricul societatii comerciale SC CA din care rezulta ca aceasta incepand cu data de, nu mai este inregistrata in scopuri de TVA.

Avand in vedere constatările primite ca urmare a solicitarilor de control incrucisat la SC C, si SC CA si faptul ca, SC X nu detine documente justificative, respectiv: *situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, care sa justifice necesitatea acestor cheltuieli si pentru a dovedi ca aceste servicii au fost efectiv prestate in scopul desfasurarii activitatii proprii si in folosul operatiunilor taxabile*, nu pot fi admise la deducere, cheltuielile

aferente celor de facturi fiscale, emise de SC C, si SC CA in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 48 Titlul II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

2. Suma de lei lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal aferente facturilor fiscale, emise in perioada 01.01.2006 – 31.12.2006, prezentate in mod detaliat in anexa nr. 2, care face parte integranta din raportul de inspectie fiscala, conform art. 5 din OANAF nr. 1181/2007, de la SC A SC C si SC I in calitate de furnizori (subantreprenori de servicii pe baza de contracte intre parti).

Cheltuielile in suma de lei, au fost stabilite de organele de inspectie fiscala, ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, inscrise intr-un numar de 14 facturi fiscale, respectiv:

- f.f. nr. emisa de SC A

- f.f. nr. emisa de SC I

- facturi fiscale emise de SC C (conform prevederilor art. 97 alin. (1) lit.

b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a aplicat masura solicitarii unui control incrucisat la SC C, pentru verificarea realitatii operatiunilor inscrise in facturile fiscale emise catre SC X, (*conform constatarilor organelor de inspectie fiscala, fiind mai sus explicate*), intrucat nu indeplinesc calitatea de document justificativ si nu pot fi incadrate in categoria cheltuielilor deductibile, doar pentru faptul ca, prestarile de servicii au fost executate in baza unui contract, asa cum sustine petenta, intrucat *nu a facut dovada cu documente probatorii: procese verbale de receptie, situatii de lucrari, rapoarte de lucru etc, ca aceste cheltuieli au fost efectiv prestate, conditie obligatorie pentru inregistrarea acestor cheltuieli ca fiind deductibile*, conform acele situatii si motivatii, prezentata la lit. A) din prezenta decizie, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) si alin.(4), lit. m) si lit. f), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 48 Titlul II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de aspectele constatate organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii in scris, in baza art. 94, alin. (3), lit. c) din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, d-nului M.V. in calitate de administrator.

La intrebarea nr. 1 din nota explicativa: "*Precizati de ce ati inregistrat pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal un numar de de facturi fiscale, emise in perioada 01.02.2005 – 31.12.2006 de SC T SC CA SC C, SC A si SC I*

fara sa detineti situatiile de lucrari aferente, acestia avand calitatea de furnizori (subantreprenori de servicii pe baza de contracte intre parti).”

Raspunsul dat de domnul M.V., in calitate de administrator la SC X la aceasta intrebare *este evaziv si nefondat fara sa faca referire la intrebarea pusa de organele de inspectie fiscala si fara sa precizeze ca ar detine situatiile de lucrari respective pentru furnizorii de mai sus.*

Fata de sustinerea petentei din contestatie, ca organul de inspectie nu a solicitat in timpul controlului situatii de lucrari, mentionam ca, din cele mai sus relatate, rezulta in mod clar ca, aceste situatii de lucrari au fost solicitate de organele de control in timpul efectuării controlului, care nu au fost puse la dispozitia acestora (*se anexeaza la dosarul contestatiei, nota explicativa cu raspunsurile date la intrebarile puse de organele de inspectie fiscala incheiata in data de*).

De altfel petenta recunoaste ca, la momentul inceperii inspectiei fiscale partiale organele de control au solicitat prezentarea documentelor de evidenta contabila aferente perioadei supuse verificarii, insa afirma ca nu au fost solicitate si situatiile de lucrari in baza carora au fost emise facturile fiscale de prestari servicii, afirmatie prin care persoana impozabila se contrazice pe sine in sensul ca si situatiile de lucrari fac parte integranta din documentele de evidenta contabila.

Referitor la sustinerea petentei ca, organele de inspectie fiscala, au refuzat sa primeasca situatii de lucrari, pe motivul ca, raportul de inspectie fiscala fiind deja intocmit, nu se mai poate reveni asupra situatiei constatate, organele de control precizeaza ca, *din contra au acceptat toate situatiile de lucrari prezentate in timpul controlului de persoana impozabila, conform mentiunilor de mai sus.*

Afirmatiile petentei cu privire la faptul ca „... *aceste situatii de lucrari exista, nu ne-au fost solicitate a fi depuse la inceperea controlului fiscal, iar la momentul la care am incercat sa le depunem, acestea nu au mai fost luate in considerare*” sunt contradictorii si sunt facute atat cu ignorarea constatarilor organului de inspectie prin raportul de inspectie fiscala nr., cat si cu eludarea prevederilor legale care reglementeaza aceasta operatiune.

In drept,

Conform prevederilor art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) si lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(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.

(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

lit. f) Sunt nedeductibile...cheltuielile inregistrate care nu au la baza un document justificativ...care sa faca dovada efectuării operatiunii.

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte.”

Potrivit prevederilor art. 156 din legea mentionata:

„(1) Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice”;

In conformitate cu prevederile pct. 48 Titlul II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare:

„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; 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;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”

Potrivit prevederilor art. 6, alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, potrivit caruia:

“Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Conform pct. 2 alin. (2) lit. A din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile:

“Documentele care stau la baza inregistrarilor in contabilitate pot dobandi calitatea de document justificativ numai in conditiile in care furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare”.

Din dispozitiile legale citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a sumei de lei, aferente celor 39 de facturi fiscale, nu este suficienta, pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente

justificative: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare intocmite potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale invocate si situatia relatata, consideram ca, in mod legal organul de control a stabilit la control impozit pe profit suplimentar in suma de lei, in conformitate cu art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de lei, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

Potrivit art. 17 "Cotele de impozitare" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"(1)Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%..."

Conform art. 19 din aceeași lege:

"(1) 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."

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca cheltuielile in suma totala de lei aferente facturii fiscale nr. in copie, emisa de SC B sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ,respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta mentioneaza ca factura fiscala: „*exista in original si dintr-o eroare nu a fost prezentata organului de inspectie fiscala odata cu depunerea intregii documentatii...*”

In fapt,

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, cheltuielile in suma de lei, aferente facturii fiscale nr. lei, emisa de SC B (prezentata analitic in anexa nr. 2, care face parte integranta din RIF) sunt nedeductibile fiscal, intrucat nu a fost prezentat la control originalul facturii mentionate, conform art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare (articole de lege mai sus citate).

In consecinta, in conformitate cu art. 17 si art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, consideram ca a fost calculat in mod legal la control impozitul pe profit in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de lei, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

3.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca cheltuielile in suma totala de lei aferente facturilor fiscale de prestari de servicii consultanta emise de PF P.M., sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ,respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca, pentru suma de lei reprezentand cheltuieli aferente facturilor fiscale de prestari servicii, emise de catre PF P.M., exista situatii de lucrari si depune la dosarul contestatiei devize de lucrari, aferente celor facturi de prestari servicii, care consideram ca nu sunt suficiente pentru a putea fi incadrate drept studii de piata si nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii.

In fapt,

Suma de lei, reprezinta cheltuieli nedeductibile aferente unui numar de facturi fiscale de prestari servicii, respectiv consultanta, emise de PF P.M. din, in perioada ianuarie 2005 – iunie 2005, pentru care petenta detine contract de prestari servicii, insa nu justifica prestarea efectiva a acestora si nici necesitatea prestarii lor, conform prevederilor art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu documente justificative, respectiv: *situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare care sa ateste prestarea serviciilor de consultanta*, conform pct.48 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (articole de lege, mai sus citate).

Din dispozitiile legale invocate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative intocmite potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune.

Petenta sustine ca, in mod cu totul nejustificat, organele de inspectie fiscala nu au solicitat situatiile de lucrari in baza carora au fost emise facturile fiscale de consultanta intrucat precizam faptul ca, si situatiile de lucrari fac parte integranta din documentele de evidenta contabila solicitate de organele de inspectie fiscala la efectuarea controlului.

In consecinta, apreciem ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu c/val serviciilor de consultanta facturate de PF P.M., in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

4.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca cheltuielile in suma totala de lei reprezentand cheltuieli cu cazarea pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ,respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta mentioneaza ca, pentru suma de lei, reprezentand cheltuieli cu cazarea, stabilite ca nedeductibile fiscal: *“consideram ca inscrisurile prezentate in timpul controlului, fac dovada realitatii acestei prestatii si sunt deductibile fiscal.”*

In fapt,

Diferenta stabilita suplimentar in suma de lei reprezinta cheltuieli cu cazarea pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv ordine de deplasare (delegatii) incalcandu-se prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) si din Legea nr. 571/2003, coroborat cu prevederile art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare (articole de lege mai sus citate).

Organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii in conformitate cu art. 94 alin. (3) lit. c) din OG nr. 92/2003, administratorului societatii, d-l M.V., cu privire la lipsa ordinelor de deplasare, astfel, la intrebarea: *“Cum justificati faptul ca serviciile de cazare nu ati prezentat organelor de inspectie fiscala ordinele de deplasare?”*

Petenta motiveaza: *“Nu am cunoscut ca pentru administratorul societatii sunt necesare ordinele de serviciu”, afirmatie nefondata si nelegala, intrucat in conformitate cu prevederile art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991:*

„(1) Raspunderea pentru organizarea si conducerea contabilitatii la persoanele prevazute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligatia gestionarii unitatii respective”, in cazul de fata domnului M.V..

In consecinta, in conformitate cu art. 17 si art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, consideram ca, a fost calculat in mod legal la control impozitul pe profit in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de lei, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

5.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca cheltuielile in suma totala de lei aferente unui numar de facturi fiscale de aprovizionare cu marfuri emise de SC C pentru petenta, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr., respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata, petenta mentioneaza urmatoarele:„constatarile organului de inspectie fiscala, fata de situatia retinuta raportat las cele facturi fiscale, este total lipsita de fundament legal...este o aberatie a se retine in sarcina societatii noastre, disfunctionalitatile de functionare a unei societati cu care am avut relatii comerciale.”

In fapt,

Suma de lei, reprezinta cheltuieli neadmise la deducere aferenta unui numar de facturi fiscale de aprovizionare cu marfuri (carton bitumat, ciment si teava din dezmembrari) emise in perioada iulie –septembrie 2006, de SC C care sunt evidentiata in anexa nr. 2, care face parte integranta din RIF, conform OANAF nr. 1181/2007.

Conform situatiei detaliate la capitolul III.1 din prezenta decizie, referitoare la realitatea operatiunilor inscrise in facturile fiscale, emise de SC C, , catre SC X *organele fiscale nu au putut intra in posesia documentelor financiar contabile ale SC C pentru a putea verifica realitatea tranzactiilor economice dintre cele doua societati, conform prevederilor art. 11, art. 21 alin. (4) lit. f) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.*

In drept,

In conformitate cu prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Art. 21 alin. (4) lit. f) din aceeași lege:

“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.”

Potrivit prevederilor art. 156 din legea mentionata:

„(1) Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.”

Avand in vedere situatia prezentata si actele normative mai sus citate, din care rezulta ca, organele de inspectie fiscala nu au avut suficiente elemente din care sa rezulte realitatea tranzactiilor economice inscrise in facturile fiscale emise de SC C, pentru SC X, avandu-se in vedere procesul verbal de control incrucisat inregistrat la AIF Bacau sub nr., urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru impozitul pe profit in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de lei, stabilit in conformitate cu prevederile art. 17 si art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

6.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este daca cheltuielile aferente achizitiilor de carburanti in suma totala de lei, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ,respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta sustine ca pentru suma de lei neadmisa la deducere, aferenta achizitiilor de carburanti, organul de inspectie fiscala nu a avut in vedere faptul ca: „*ponderea acestor carburanti a fost folosita in scopul aprovizionarii cu marfuri si livrarii acestora catre beneficiari, si nu intreaga suma neadmisa la deducere cade sub incidenta modificarilor din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.*”

In fapt,

Suma de lei reprezentand cheltuieli privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate, cu masa sub 3,5 tone, inscrise in facturile fiscale emise in perioada 01.05.2009-27.12.2009 emise de SC R, SC M, SC L (prezentate analitic in anexa nr. 2 care face parte integranta din RIF) contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept,

Potrivit art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

„t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.”

Fata de aprecierea petentei, ca nu cade sub incidența modificărilor din Legea nr. 571/2003, precizăm ca, diferența suplimentară a fost stabilită de organele de inspecție fiscală în mod corect și legal, având ca bază de calcul fișele de cont analitice din evidențele contabile ale persoanei impozabile, respectiv contul 602.02 „cheltuieli privind combustibilii” pentru fiecare mijloc de transport în parte detinut în patrimoniu de petentă (anexate la dosarul contestației).

Având în vedere situația prezentată și actele normative citate, urmează să se respingă contestația formulată de SC X, pentru impozitul pe profit în suma de lei, calculat în conformitate cu art. 17 și art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aferent cheltuielilor nedeductibile în suma de lei, ca fiind neîntemeiată.

7.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca cheltuielile in suma totala de lei reprezentand marfuri constatate lipsa in gestiune sau degradate, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ,respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Analizând documentele care formează dosarul cauzei, vis-à-vis de susținerile petentei și constatările organului de control, am reținut următoarele:

In fapt,

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, suma de lei reprezintă marfuri constatate lipsă în gestiune sau degradate, conform procesului verbal de inventariere la data de 30.11.2009, pentru care *nu au fost încheiate contracte de asigurare*, conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

SC X consideră în mod eronat că, *valorificarea inventarierii nu s-a putut efectua deoarece societatea era în curs de stabilire a cuantumului perisabilităților legale și ca se afla într-un proces de verificare internă a devizelor de lucrări și a marfurilor expediate din gestiune, existând posibilitatea ca la o parte din lucrări să nu fi fost înregistrate în evidența contabilă toate materialele scoase din gestiune*”, intrucat prin procesul verbal încheiat în data de 30.11.2009, societatea a stabilit rezultatele inventarierii, stabilind o lipsă în gestiune în suma de lei. De asemenea, referitor la calculul perisabilităților, acesta nu mai era posibil intrucat societatea a închis exercitiul financiar 2009,

pentru care a depus la organul fiscal teritorial declaratia 101, respectiv bilantul contabil.

Fata de aspectele mentionate consideram ca, opinia petentei este incorecta si facuta cu scopul inducerii in eroare, dovada fiind chiar procesul verbal de inventariere, incheiat in data de 30.11.2009, impreuna cu listele de inventariere.

Conform art. 21, alin. (4), lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu

(4)Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

„c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI.”

Potrivit art. 156 din legea mentionata:

„(1) Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.”

Avand in vedere situatia prezentata si actele normative citate, urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X ca fiind neintemeiata pentru impozitul pe profit in suma de lei aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de lei reprezentand marfuri constatate lipsa in gestiune sau degradate, conform procesului verbal de inventariere la data de 30.11.2009, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare.

In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma totala de lei stabilit prin decizia de impunere nr., mentionam faptul ca, in urma analizei contestatiei, depuse de SC X, desi in preambulul contestatiei, se refera la intreaga suma de lei, petenta isi motiveaza contestatia pentru impozitul pe profit in suma totala de lei aferent cheltuielilor nedeductibile in suma totala de lei.

Mentionam ca, prin contestatia formulata contesta impozitul pe profit in suma totala de lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de lei, fara a preciza temeiul de drept, in conformitate cu prevederile art. 206 lit. c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, referitoare la forma si continutul contestatiei:

“(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt si de drept.

8. Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala a finantelor publice Bacau se poate pronunta asupra impozitului pe profit in suma de lei aferent cheltuielilor nedeductibile in suma totala de lei, în conditiile în care prin contestatia formulata, societatea nu aduce nici o motivatie in sustinerea contestatiei

In fapt,

Prin contestatia formulata, societatea contestatoare nu prezinta argumente de fapt si de drept, in sustinerea contestatiei privind impozitul pe profit in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de lei, stabilite de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr., dupa cum urmeaza:

- lei - reprezentand cheltuieli care nu au legatura cu activitatea societatii, respectiv achizitii care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art.21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei - reprezentand cheltuieli cu cazarea pentru care persoana impozabila nu a prezentat documente justificative, respectiv ordine de deplasare (delegatii) incalcandu-se prevederile art. 21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.4 din Legea nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei - reprezentand cheltuieli efectuate in baza unor facturi in copie xerox, incalcandu-se prevederile art. 21, alin.(4), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

Potrivit prevederilor art. 206 lit.(c) și lit.(d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, referitoare la forma si continutul contestatiei:

“(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza.”

Coroborate cu prevederile art.12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivata, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt si de drept în susținerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;”

Din dispozitiile legale mentionate mai sus, se retine ca in contestatie societatea trebuie să mentioneze atat motivele de fapt cat si de drept, precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste sumele mentionate.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca, societatea nu aduce niciun argument de fond, în sustinerea contestatiei care să fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia

formulata de SC X, ca nemotivata, pentru impozitul pe profit in suma totala de lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de lei.

C. Referitor la depunerea de catre SC X la dosarul contestatiei, a unor documente in copii xerox, organele de inspectie prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, mentioneaza urmatoarele: Din analiza situatiilor de lucrari prezentate in copie xerox, (atasate la dosarul contestatiei) a existat susceptibilitatea ca acestea nu sunt reale, nu au fost emise de titularii acestora, fiind "confectionate" de administratorul statutar al SC X, pentru a sustine argumentele petentei. Prin prisma acestui aspect, in contextul in care s-a trecut la formularea de propuneri in sensul solutionarii contestatiei, organele de inspectie fiscala prin referatul nr., au propus efectuarea unui control inopinat in vederea solicitarii in original a situatiilor de lucrari pe care administratorul, respectiv dl M.V., sustine ca le detine la sediul social al societatii.

Aspectele respective sunt relevante si au legatura directa cu starea fiscala a obligatiilor fiscale suplimentare precum si cu tratamentul aplicabil in urma contestarii.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca, in data de s-au deplasat la sediul social al petentei din or., str., bl. in baza ordinului de serviciu nr., in vederea efectuarii controlului inopinat, actiune care nu s-a putut efectua intrucat administratorul societatii, respectiv dl M.V. nu se afla in localitate.

La sediul societatii se afla d-na C.M., avand calitatea de angajat cu contract de munca – contabil, care ne-a prezentat registrul unic de control fara sa fie in masura sa prezinte organelor de inspectie fiscala documentele solicitate. Mentionam ca, actiunea de control inopinat a fost trecuta in registrul unic de control al societatii avand seria A nr. la pagina , nr. crt.

Cu aceasta ocazie, organele de inspectie fiscala au lasat la sediul petentei invitatia nr. prin care administratorul societatii a fost invitat in data de, ora , la sediul Serviciului de Control Fiscal, str., nr., mun., jud. Bacau, in vederea efectuarii controlului inopinat, ocazie cu care sa prezinte, conform art. 56 si art. 94 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, urmatoarele documente: situatiile de lucrari in original pe care le-a atasat in copie la dosarul contestatiei inregistrata la AIF Bacau sub nr. impotriva deciziei de impunere si raportului de inspectie fiscala, inregistrate la AIF Bacau sub nr., respectiv;

contractul in original incheiat cu P.F. P.M;

balanta analitica a partenerilor (furnizori) la data de 01.01.2005;

-facturile in original pentru SC B, SC B.I., prezentate in copie xerox. Invitatie a fost predata d-nei C.M., avand calitatea de angajat cu contract de munca – contabil, care a semnat de primire, fiind inregistrata la societate sub nr. La data de s-a prezentat la sediul organelor de inspectie fiscala d-l M.U., avocat, imputernicit conform imputernicirii avocatale nr., inregistrata la AFP sub nr.,

al d-lui M.V., administrator al SC X in vederea predarii documentelor solicitate de organele de inspectie fiscala, respectiv:

- un dosar cu situatii lucrari eliberate de SC X;
 - trei facturi fiscale in copie continand mentiunea “Copie conform cu originalul” de la furnizorii SC B, SC B.I., SC A;
 - balanta analitica furnizori ct 401 la data 01.01.2005;
 - contract de consultanta in original PFA P .M.;
 - sase devize de lucrari profesionale in original eliberate de PFA P. M.
- Mentionam ca, persoana imputernicita nu a prezentat organelor de inspectie fiscala situatiile de lucrari in original, solicitate pentru SC CA SC SSC C, SC A si SC I.

Conditia obligatorie, in sensul admitterii la deducere pe cheltuieli, in baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare avand drept consecinta obtinerea ca efect a diminuarii obligatiilor de plata fata de bugetul general consolidat, este aceea ca persoana impozabila avea obligatia de a prezenta organelor de inspectie fiscala situatiile de lucrari in original.

Avand in vedere imputernicirea nr., inregistrata la AFP sub nr., data de administratorul statutar, respectiv dl M.V., nu a fost posibil de a se lua explicatii scrise domnului U.M., in calitate de imputernicit cu privire la aspectele constatate, respectiv neprezentarea in original a situatiilor de lucrari solicitate. Organele de inspectie fiscala precizeaza ca, din analiza contractului de consultanta nr. din data de incheiat cu PFA P. M. , depus de petenta in original, impreuna cu devize de lucrari profesionale in original eliberate de PFA P. M. pentru perioada 01.01.2005 – 30.06.2005, rezulta urmatoarele aspecte:

- contractul de consultanta mentionat mai sus, nu contine toate elementele obligatorii prevazute la art. 2, alin. (2) din Legea nr.469/2002 privind unele masuri pentru intarirea disciplinei contractuale si anume la capitolul III din contract nu este stabilit quantumul prestatiei, respectiv tariful in consecinta platile efectuate de petenta nu au temei legal.

- asa cum am precizat in cuprinsul referatului pentru a putea inregistra cheltuieli aferente serviciilor de consultanta, persoana impozabila avea obligatia sa prezinte”..... *documente justificative care atesta efectuarea serviciilor – situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare*”, in acest sens devizele prezentate in original de petenta nu intrunesc conditiile necesare pentru a fi incadrate ca documente justificative.

Cu privire la cele trei facturi fiscale in copie, continand mentiunea “Copie conform cu originalul” de la furnizorii SC B, SC B.I, SC A, consideram ca nu indeplinesc calitatea de document justificativ, care sa stea la baza inregistrarilor in contabilitatea petentei.

D. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit,

In conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, consideram ca, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma totala de lei, au fost calculate in mod legal majorari de intarziere in suma totala de lei, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 6 alin. (1), alin. (2) si art. 10 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 11, art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. c), lit. f), lit. m) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct. 2 alin. (2) lit. A din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile, si ale art. 115, art. 116, art. 119, art. 120, art. 121 si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X pentru impozitul pe profit in suma totala de lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de lei;

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate de SC X pentru impozitul pe profit in suma totala de lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de lei.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, în termen de șase luni de la comunicare.

Director executiv,
Mircea Muntean

Avizat,
Biroul Juridic și Contencios
Nicolae Sicoe