

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr.41/2007

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice J1, cu privire la contestatia formulata de S.C. X SRL O1, judetul J1.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 12.10.2006 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala J1 in baza raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 31.07.2006, privind impozitul pe profit; dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adaugata; dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice J1 la data de 15.11.2006, fata de data comunicarii deciziei de impunere, 19.10.2006, dupa cum rezulta din confirmarea de primire aflata in copie la dosar, fiind formulata in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 alin.1 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I.Prin contestatia formulata societatea sustine faptul ca desi a prezentat documente justificative - acte aditionale si facturi -, o parte din acestea nu au fost luate in considerare iar altele au fost interpretate in mod eronat de către organul de control financiar .

Referitor la factura din 30.09.2003 emisa de S.C F1 S.R.L., societatea arata ca a prezentat un contract încheiat in data de 20.07.2002. In acest contract, S.C X SRL este intermediarul in asigurarea managementului hotelurilor situate in statiunile S1 si S2 iar potrivit art.II.2 era obligata sa vireze suma SC F1 S.R.L., indiferent de veniturile realizate din activitatea hotelurilor manageriate. Astfel, contestatoarea considera ca suma a fost inscrisa in factura conform contractului si actului aditional încheiate in mod valabil intre parti, invocand puterea de lege a conventiilor legal incheiate intre părțile contractante.

Referitor la factura din 29.10.2003 emisa de S.C F1 SRL, privind consolidare, renovare si modernizare hotel, societatea arata, fata de constatarea organului de inspectie fiscala potrivit careia S.C X SRL a prezentat doar contractul încheiat in data de 07.08.2002 încheiat intre aceasta din urma, SC A S.A si S.C F1 S.R.L., ca a prezentat actul aditional prin care au fost modificate prevederile art.2.1 cu privire la obligatiile partilor, in sensul ca la sfârșitul lucrărilor, partea C va prezenta un deviz general cu toate operatiunile executate, inclusiv valoarea materialelor achizitionate in regie proprie, precum si prevederile art.3 prin care se precizează ca lucrările vor incepe odată cu semnarea contractului.

Cu privire la factura din 20.11.2003 emisa de S.C F1 S.R.L., reprezentând "preluare datorie", contestatoarea arata ca a prezentat o minuta încheiata in data de 01.11.2003, dar si factura din 20.11.2003 emisa de S.C. B SRL catre S.C X SRL, la care organul de inspectie fiscala nu face referire in raportul incheiat .

Pentru factura din 03.11.2003 privind "preluare datorie", contestatoarea arata ca a prezentat ca document justificativ o minuta incheiata in data de 01.11.2003, precum si factura din 24.11.2003, fara ca acestea sa fie luate in considerare prin raportul de inspectie fiscala.

Cu privire la factura din 30.09.2003 reprezentând management si comision, contestatoarea arata ca a prezentat factura din 30.09.2003 emisa de S.C X SRL, in calitate de intermediar, către firma C, factura reprezentand management si comision din vânzarea cartelelor telefonice, fara ca aceasta sa fie mentionata in raportul de inspectie fiscala .

Referitor la factura din 03.11.2003 emisa de S.C F1 S.R.L., privind "preluare datorie" , contestatoarea arata ca desi a prezentat organelor de inspectie fiscala facturi emise de firma D, care dovedesc datorarea acestei sume, prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat lipsa documentelor justificative.

Societatea considera nelegala si netemeinica decizia de impunere din 12.10.2006 si solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 31.07.2006 de Activitatea de Control Fiscal J1, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 12.10.2006, au fost verificate impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata in baza procesului verbal din 09.02.2005 incheiat de Directia Generala de Inspectie Financiar Fiscala din Agentia Nationala de Administrare Fiscala, constatandu-se urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit aferent perioadei octombrie 2002 - martie 2006:

Veniturile realizate de societate provin din vânzarea mărfurilor (cartelelor valorice PREPAY pe piata interna; intermediari pe piata imobiliara si a constructiilor. servicii de management hotelier, cedarea de active; venituri financiare.

In urma controlului prin sondaj au fost stabilite la nivelul anului 2003 cheltuieli nedeductibile fata de evidentele societății, astfel:

-cheltuieli reprezentând contravaloare management si comision, aferente facturii din 30.09.2003 emisa de SC F1 SRL. Pentru aceasta achizitie societatea a prezentat contractul încheiat in data de 12.07.2002, încheiat intre SC C CORPORATION (partea A), SC X (partea B) si SC F1 SRL (partea C). Conform contractului, pentru recomandarea de hoteluri de catre furnizorul F1 SRL, in vederea comercializarii de cartele de catre SC X SRL, societatea verificata va plati un comision de 14% din valoarea cartelelor vândute, cartele puse la dispozitie de SC C CORPORATION, conditionat de volumul vânzărilor pentru perioada 12.07.2002 - 15.09.2002. Organele de inspectie au constatat ca pentru facturarea comisionului era necesara punerea la dispozitie a unor volume de vânzări care au condus la stabilirea cuantumului comisionului amintit in contract, societatea neputand pune la dispozitie documente din care sa reiasă acest lucru. De asemenea nici referitor la contravaloarea managementului cuprins in aceeași factura SC X nu a prezentat documente din care sa rezulte in ce a constat prestarea, respectiv situatii de lucrari, devize, pontaje etc. Din procesul verbal din 18.01.2005 incheiat de inspectorii Directiei Generale de Inspectie Financiar Fiscala, a reiesit ca SC F1 SRL nu avea posibilitatea emiterii facturilor fiscale din 30.09.2003 catre SC X SRL, datorita faptului ca achizitia carnetului de facturi cu seria si plaja de numere respectiva a fost făcuta ulterior emiterii acesteia, respectiv 13.10.2003.

-cheltuieli reprezentând contravaloare management a unor hoteluri, aferente facturii emisa de SC F1 007 SRL, din 30.09.2003. Pentru aceasta factura societatea nu a prezentat situatia veniturilor nete realizate de hotelurile pentru care s-a asigurat managementul, care sa conducă la stabilirea cuantumului comisionului amintit in contract. Din proces verbal din 18.01.2005 incheiat de Directia Generala de Inspectie Financiar Fiscala la SC F1 SRL a rezultat ca aceasta nu avea posibilitatea emiterii facturii fiscale din 30.09.2003 catre SC X SRL datorita faptului ca achizitia carnetului de facturi cu seria si plaja de numere respective a fost făcuta ulterior emiterii acesteia, in 13.10.2003.

- cheltuieli privind consolidarea, renovarea si modernizarea unui hotel si a unui spital, aferente facturii emisa de SC F1 SRL, din

29.10.2003. Pentru aceasta achizitie societatea a prezentat contractul incheiat in data de 07.08.2002 intre SC A SRL, SC X SRL si SC F1 SRL, conform caruia data de începere a lucrărilor este 15.04.2004, iar executantul poate factura numai achizitionarea de materiale. Constatand faptul ca factura a fost emisa anterior datei de începere a lucrărilor si are la baza un deviz de lucrări privind operatiuni de demolare pereti despărtitori, transport moloz, vopsit pereti, etc si nu un deviz pentru materiale, echipa de control a stabilit ca factura prezentata nu îndeplineste calitatea de documet justificativ, cheltuielile nefiind deductibile din punct de vedere fiscal conform prevederilor art.9. alin.7 lit.j) si s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

-cheltuieli reprezentând "preluare datorie" aferente facturii emisa de SC F1 SRL, din 03.11.2003,. Pentru aceasta factura societatea a prezentat o minuta incheiata in data de 01.11.2003 intre SC D, SC X si SC F1 SRL, conform careia SC F1 SRL se obliga sa preia o datorie pe care SC X SRL o avea catre SC D SRL, fara a prezenta documente justificative care sa demonstreze ca datorează aceasta suma. Ca urmare, echipa de inspectie, considerând ca aceasta tranzactie nu se efectuează prin documente justificative - incalcandu-se astfel prevederile art. 6. alin.1 din Legea nr.82/1991 republicata, cu completările si modificările ulterioare, au stabilit ca fiind nedeductibile cheltuielile respective, conform prevederilor art.9. alin.7, lit.j) si s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

-stornare cheltuieli reprezentând "preluare datorie", aferente facturii emisa de SC F1 SRL, din 03.11.2003. Pentru aceasta factura societatea a prezentat o minuta încheiata in data de 01.11.2003 intre SC E SRL, SC X SRL si SC F1 SRL, conform careia SC E SRL s-a obligat sa preia o datorie pe care o avea SC X către SC F1.

-stornare cheltuieli reprezentând "preluare datorie", aferente facturii emisa de SC F1 SRL, din 20.11.2003. Pentru aceasta factura societatea a prezentat o minuta încheiata in data de 01.11.2003 intre SC B SRL. SC X si SC F1 SRL, conform careia SC B SRL se obliga sa preia o datorie pe care o avea SC X SRL către SC F1 SRL.

Prin raportul de inspectie fiscala se mentioneaza faptul ca fata de stornarile de mai sus se vor întocmi adrese de verificare la SC E SRL si SC B SRL, ce vor avea in vedere si minutele incheiate cu SC F1 SRL.

Pentru impozitul pe profit suplimentar stabilit, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina societatii dobanzi si penalitati aferente.

Referitor la taxa pe valoare adăugata aferenta perioadei noiembrie 2002 - decembrie 2005.

În urma controlului prin sondaj s-au constatat următoarele diferențe în ce privește deductibilitatea TVA:

- TVA aferentă facturii emisă de SC F1 SRL, din 30.09.2003, menționată la analiza deductibilității cheltuielilor la capitolul privind impozit pe profit. Pentru această factură nu s-a acordat deductibilitatea TVA conform art.24 din Legea nr.345/2002 republicată privind taxa pe valoarea adăugată.

- TVA aferentă facturii emisă de SC F1 SRL, din 30.09.2003, menționată la analiza deductibilității cheltuielilor la capitolul privind impozit pe profit. Pentru această factură nu s-a acordat deductibilitatea TVA, conform art.24 din Legea 345/2002 republicată, privind taxa pe valoarea adăugată.

- TVA aferentă facturii emisă de SC F1 SRL, din 29.10.2003, menționată la analiza deductibilității cheltuielilor la capitolul privind impozitul pe profit. Pentru această factură, nu s-a acordat deductibilitatea TVA, conform art.24 din Legea 345/2002 republicată privind taxa pe valoarea adăugată.

- TVA aferentă facturii emisă de SC F1 SRL, din 03.11.2003, menționată la analiza deductibilității cheltuielilor la capitolul privind impozitul pe profit. Pentru această factură nu s-a acordat deductibilitatea TVA, conform art.24 din Legea nr. 345/2002 republicată.

Fata de TVA deductibilă la data de 31.12.2005, conform societății, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA deductibilă, respectiv diferența reprezentând TVA nedeductibilă.

Societatea a înregistrat, în perioada noiembrie 2002 - decembrie 2005, facturi fiscale cu cota de TVA de 19% preponderent pentru vânzări de cartele valorice, prestații management, diverse alte servicii.

Nu s-au stabilit diferențe față de TVA colectată înregistrată de societate.

De asemenea, fata de TVA de plată stabilită de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA de plată mai mare, suplimentar datorată. Pentru depășirea termenului scadent de plată, s-au stabilit dobânzi și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Cu adresa din 11.02.2005 Direcția Generală de Inspecție Financiară Fiscală din Agenția Națională de Administrare Fiscală a transmis procesul verbal din data de 07.02.2005 Parchetului.

III. Luând în considerare constatarile organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit; dobânzi și penalități aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adăugată; dobânzi și

penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala poate solutiona pe fond contestatia, in conditiile in care Directia Generala de Inspectie Financiar Fiscala din Agentia Nationala de Administrare Fiscala a inaintat Parchetului procesul verbal in baza caruia a fost emis raportul de inspectie fiscala anexat deciziei de impunere contestate.

In fapt, raportul de inspectie fiscala din 31.07.2006 care a stat la baza emiterii de catre Activitatea de Inspectie Fiscala j1 a deciziei de impunere din 12.10.2006 contestate, a fost intocmit in baza procesului verbal din 09.02.2005 incheiat de Directia Generala de Inspectie Financiar Fiscala din Agentia Nationala de Administrare Fiscala ca urmare a solicitarii transmise de Parchet prin rezolutia din 23.09.2004. Prin raportul de inspectie fiscala mentionat, a fost efectuata verificarea impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata aferente perioadei octombrie 2002 - martie 2006 si respectiv noiembrie 2002 - decembrie 2005.

Urmare inspectiei fiscale s-a constatat inregistrarea in contabilitate a unui numar de trei facturi emise de SC F1 SRL, reprezentând contravaloare: servicii de intermediere pentru recomandarea de hoteluri in vederea comercializarii de cartele, management a unor hoteluri si respectiv consolidarea, renovarea si modernizarea unui hotel si a unui spital. Organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor si taxei pe valoarea adaugata aferente acestora, ca neavand la baza documente din care sa rezulte in ce au constat prestarile evidentiata, constatand si faptul ca primele doua facturi apartin unor carnete de formulare cu regim special achizitionate ulterior datei inscrise in facturi.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat inregistrarea unei facturi emisa de aceeasi societate comerciala F1 SRL, pentru care contestatoarea a prezentat o minuta incheiata intre SC D, SC X si SC F1 SRL, conform careia SC F1 SRL se obliga sa preia o datorie pe care SC X SRL o avea catre SC D SRL, fara a prezenta documente justificative care sa demonstreze ca datorează aceasta suma.

Cu adresa din 11.02.2005 reprezentantii Directiei Generale de Inspectie Financiar Fiscala din Agentia Nationala de Administrare Fiscala au inaintat Parchetului procesul verbal din 07.02.2005, mentionat.

In drept, art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârşirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă; [...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]."

Se retine ca intre stabilirea obligatiilor bugetare cu titlu de impozit pe profit prin decizia de impunere din 12.10.2006, emisa in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala si procesul verbal incheiate in data de 31.07.2006 si 07.02.2005, decizie contestata de SC X SRL si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa.

Aceasta interdependenta consta in stabilirea realitatii prestarilor de servicii inregistrate in contabilitatea beneficiarei contestatoare.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala, cu caracter definitiv, procedura administrativa va fi reluata in conditiile legii.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate investi cu solutionarea contestatiei, in conditiile in care suma contestata reprezinta obligatii fiscale constituite de societate si nu face obiectul deciziei de impunere.

In fapt, conform raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 12.10.2006, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata, din care cea mai mare parte reprezinta debitul suplimentar stabilit, iar diferenta, taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat, constituita de societate.

Prin contestatie societatea se indreapta si impotriva acestei diferente de taxa pe valoarea adaugata, fara ca aceasta sa fie stabilita ca obligatie suplimentar datorata, prin decizia de impunere contestata.

În drept, se va face aplicatiunea art.176 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si măsurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.", precum si al pct.9.3 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/27.09.2005:

"În solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedură pot fi următoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calității procesuale, lipsa capacității, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume si măsuri decât cele care au făcut obiectul actului atacat."

În speta actul atacat fiind decizia de impunere din 12.10.2006, prin care, dupa cum s-a aratat, nu s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata in acest quantum, contestata, se va respinge pentru aceasta suma contestatia formulata, ca fara obiect, in conformitate cu prevederile legale invocate si pct.12.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/27.09.2005, care prevede:

"Contestatia poate fi respinsă ca:[...]

c) fiind fără obiect, în situatia în care sumele si măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.184 coroborat cu art.186(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum si pct.9.3 si 12.1 lit.c din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/27.09.2005, se

D E C I D E

1.Suspendarea solutionarii cauzei pentru impozitul pe profit; dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adaugata; dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului organului de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie inaintat organului competent conform legii, pentru solutionarea cauzei in functie de rezolvarea laturii penale.

2.Respingerea ca fara obiect a contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.