

DECIZIA Nr.778

din ..2010

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice -Serviciul Juridic prin adresa nr...../15.12.2009, privind solutionarea pe fond a contestatiei formulata de catre **SC.X SRL** cu sediul in Brasov Str..... Societatea Civila de avocati "Y" cu sediul in Brasov.....

Cu adresa nr...../15.12.2009 Directia Generala a Finantelor Publice -Serviciul Juridic a inaintat D.G.F.P. Biroului de solutionare a contestatiilor o copie a Deciziei civile nr./27.10.2009 pronuntata de Curtea de Apel Brasov in dosar nr..../2009 prin care s-a dispus anulara Deciziei nr. .../2008 si obligarea DGFP sa solutionese pe fond contestatia formulata de catre **SC.X SRL**, si inregistrata la DGFP sub nr./18.11.2008

Prin adresa nr...../15.12.2009 Directia Generala a Finantelor Publice -Serviciul Juridic mentioneaza ca Sentinta civila nr./05.05.2009.2009 pronuntata de Tribunalul Brasov a ramas definitiva potrivit Deciziei Curtii de Apel Brasov nr.10.2009 prin care s-a respins recursul inaintat de DGFP Brasov.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr...../30.09.2008 emisa de AFP Brasov Activitatea de Inspectie Fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr/30.09.2008 privind calculul de obligatii fiscale suplimentare în suma totala de **lei** .

Suma contestata se compune din:

- **lei** taxa pe valoarea adaugata;
- **lei** majorari de intarziere aferente TVA ;
- lei impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozit pe profit;
- **lei** impozit pe venit microintreprindere ;
- **lei** majorari de intarziere impozit pe venit microiteprindere.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr./30.09.2008 emisa de AFP Brasov Activitatea de Inspectie Fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr/30.09.2008, respectiv 03.10.2008, asa cum rezulta din confirmarea de primire , si de data inregistrarii contestatiei la AFP - Activitatea de Inspectie Fiscala Brasov, respectiv 31.10.2008, conform stampilei acestei institutii.

Avand in vedere solutia data de instantele de judecata Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP Brasov urmeaza a se investi cu solutionarea de fond a cauzei.

I SC X SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr./30.09.2008 emisa de AFP Brasov Activitatea de Inspecție Fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr/30.09.2008 privind calculul de obligatii fiscale suplimentare în suma totala de lei , precizand urmatoarele:

Petenta apreciaza ca ,sub aspect formal , Raportul de inspectie fiscala nr. din data de 30.10.2008 este lovit de nulitate deoarece nu s-au respectat conditiile de validitate impuse de lege , respectiv stampila aplicata de AFP in partea dreapta poarta data de 30.10.2008, data nereala .

A.Referitor la impozitul pe profit calculat suplimentar de echipa de inspectie fiscala in suma de lei , in urma considerarii ca nedeductibile a cheltuielilor efectuate de societate in baza contractului de comision nr.06.2005 incheiat cu SC C... S... SRL, petenta sustine ca:

Obiectul contractului il constituie obligatia prestatorului de a intermedia o relatie comerciala intre SC X SRL si SC R... E... SRL , lucru care s-a si realizat. Valoarea contractului de comision a fost de euro pe luna

Cadrul legal avut in vedere la incheierea contractului a fost art.374, art.386 si 405 din Codul Comercial, motiv pentru care contestatoarea considera contractul de comision perfect valabil, acesta a fost incheiat cu titlu oneros , a concurat la realizarea de venituri impozabile de catre petenta, a dat nastere unor obligatii de ambele parti, obligatia principala fiind aceea de a asigura ca petenta sa incheie un contract de prestari servicii cu beneficiarul SC R.... E... SRL, lucru care s-a si intamplat.

Petenta considera ca pentru dovedirea executarii contractului nu mai este nevoie si de alte materiale si situatii anexe cand simpla existenta a contractului intermediat este de ajuns .

Obligatia accesorie obligatiei principale a fost aceea ca pe perioada derularii contractului , societatea care a intermediat sa acorde consiliere pentru buna desfasurare a contractului, astfel incat aceasta s-a concretizat in modalitati de asigurare a platilor la timp .

Contestatoarea nu este de acord cu incadrarea acestui contract in categoria contractelor de prestari de servicii “ activitati de asistenta juridica” si considera ca pentru dovedirea executarii contractului nu mai este nevoie de justificarea cu studii de fezabilitate , rapoarte de lucrari si alte asemenea documente , cand , in fapt , asistenta juridica in sine consta in consiliere soldata cu perfectarea unui contract cu o alta societate .

Petenta mentioneaza ca in Raportul de inspectie fiscala se face referire la faptul ca acest contract nu este valabil avand in vedere ca societatea a fost reprezentata de D... Z.... , persoana care la data semnarii contractului nu avea nici o calitate in cadrul SC C... S... SRL.Referitor la acest aspect , petenta sustine ca legislatia civila completata cu cea comerciala permite ca negocierea unui contract sa se realizeze de orice persoana imputernicita , iar prin semnarea contractului de catre persoana care are calitate de a angaja obligatii in numele societatii (in speta d-na E... P.....) se ratifica mandatul acordat negociatorului si pe cale de consecinta nu se poate pune problema de validitate a operatiunii juridice in sine.

Petenta nu este de acord cu afirmatia ca E... P.... nu a fost implicata in consiliere si ca societatea nu avea angajati care sa poata presta servicii de consiliere si de fapt ca firma C... nu a realizat consilierea intrucat aceasta sustinere este contrazisa de perfectarea ulterioara a contractului cu R....L prin care s-a dovedit faptul ca obiectul contractului de comision cu C.... fost realizat si executat intocmai.

Contestatară susține ca așa-zisa "înțelegere dolosivă" între societate și SC C...S... SRL despre care s-a făcut vorbire în raportul de inspecție fiscală și în cel al Garzii Financiare, cu scopul de a-și diminua profitul și de a se sustrage de la plata obligațiilor către stat este complet neadeverată sub multiple aspecte:

- Înțelegerea dolosivă trebuie dovedită în condițiile legii civile, art. 960 din Codul civil iar în cuprinsul raportului se fac simple supozitii relativ la inexistența activităților obiect al contractului de comision cu SC C..S.. SRL;

- Operațiunea juridică în sine s-a materializat printr-un contract, au fost emise facturi înregistrate în contabilitate;

- Există rapoarte de inspecție fiscală întocmite de AFP Brașov în luna iulie 2007 pentru SC X SRL în care inspectorii fiscali au analizat și acest contract de comision perfectat cu societatea contestată și au concluzionat că sumele achitate de SC X SRL reprezintă venituri pentru SC C..... S.... SRL, emitându-se decizie de impunere pentru aceasta din urmă și pe cale de consecință, aceste sume pentru petenta trebuie să reprezinte cheltuieli;

- În atare condiții nu se poate proceda la o dublă impunere, prin nerespectarea principiului corelării veniturilor cu cheltuielile conform art. 21 alin.1 din Codul fiscal sau ca două rapoarte de inspecție și decizii de impunere emise de aceeași autoritate să conțină dispoziții contradictorii, respectiv să aprecieze aceleși sume de bani drept venituri pentru ambele societăți, atât pentru X, cât și pentru SC C.... S.... SRL;

- SC X SRL a fost verificată și în octombrie 2005 de aceleși autorități, analizându-se aceleși contracte, neconstatându-se vreo neregularitate la acel moment, în condițiile existenței și derulării acestor contracte la acel moment.

Societatea afirmă că necesitatea încheierii contractului de comision a rezultat din posibilitatea ca să presteze servicii unui client important ca SC R...G.Pe perioada anilor 2005-2007 societatea a prestat servicii către beneficiarul R.... obținând venituri în suma de lei și un profit în suma de lei. Toate acestea au fost realizate cu cheltuieli în suma de lei.

SC X susține că prin faptul că echipa de inspecție nu a acordat dreptul de deducere a cheltuielilor suportate de societate pentru realizarea contractului de prestări servicii, în suma de lei s-a adus atingere principiului corelării cheltuielilor cu veniturile stipulat în art. 21 alin (1) din Codul fiscal, stabilind în sarcina societății un impozit suplimentar în suma de lei.

Petenta consideră că celelalte argumente enumerate în Raportul de inspecție fiscală nu sunt opozabile societății, întrucât nu a avut acces la informațiile furnizorului și nici nu s-a putut implica în activitățile sale curente și consideră că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor aferente comisionului în urma unor constatări subiective.

Petenta susține că a încheiat un contract comercial guvernat de principiul buneii credințe, al cărui obiect s-a executat și al cărui pret a fost plătit.

B.I. În ceea ce privește TVA stabilită suplimentar de echipa de inspecție fiscală ca urmare a neacordării dreptului de deducere a TVA în suma de lei aferentă facturilor emise în baza contractului de intermediere încheiat cu SC C.... S.... SRL petenta motivează următoarele:

La punctul anterior al contestatiei a aratat natura juridica a contractului de comision , reglementarile care stau la baza intocmirii acestuia si care a fost scopul urmarit. Intentia partilor a fost aceea ca societatea sa poata presta servicii privind programul aplicativ “ Reproiectarea sistemului managerial” unui client important ca R.....

Contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala au privat societatea de dreptul legal de deducere intrucat au interpretat art. 145 alin (3) din Codul fiscal , in favoarea acestora , fara sa tina cont de practica in domeniul contractelor de comision sau de alte contracte similare incheiate de societate cu alte societati , contracte care au fost considerate valabile fara a se solicita alte documente justificative.Pe de alta parte societatea nu stie ce alte documente ar putea fi considerate documente justificative si considera ca se poate dovedi realitatea obiectului contractului si executarea acestuia cu contractul care a fost intermediat , facturi si ordine de plata.

Petenta sustine ca societatea a efectuat operatiuni impozabile avand la baza serviciile de intermediere iar neacordarea dreptului de deducere pentru aceste servicii se concretizeaza in suportarea taxei pe valoarea adaugata de catre societate

Agentul economic considera ca organele de inspectie fiscala au adus atingere principiului “impozitarii o singura data “ in stransa legatura cu principiul neutralitatii fiscale consacrat de art. 3 din Codul fiscal si explica ce inseama aceste doua principii

Referitor la situatia de fapt , petenta precizeaza ca singurele conditii ce trebuie indeplinite pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata sunt cele prevazute de art. 145 din Codul fiscal ce impune in mod expres ca achizitiile realizate de persoana impozabila sa fie destinate utilizarii in folosul desfasurarii operatiunilor taxabile , respectiv ca persoana impozabila sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute in art. 155 alin (5) din Codul fiscal.

Contestatarea considera ca neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru motive precum lipsa unui contract sau lipsa unor anexe in masura sa certifice prestarea efectiva a serviciilor contractate (achitate) este lipsita de orice temei legal.In sprijinul celor afirmate mentioneaza Decizia nr...../2006 data de Curtea de Apel Bacau .

Petenta mentioneaza ca refuzul organelor fiscale privind exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta contractului de comision , pentru motive precum lipsa unor documente care sa certifice prestarea acestora este netemeinica si in masura sa incalce principiul neutralitatii taxei pe valoarea adaugata.

In sustinerea contestatiei sunt mentionate decizii ale Curtii Europene de Justitie in cauze de incalcare a principiului neutralitatii fiscale in materie de TVA, care au devenit obligatorii si pentru autoritatile romane, respectiv:

-Cauza

Petenta considera ca organele de inspectie fiscala ar trebui sa ia in considerare toate acele elemente care pot duce la solutionarea corecta a starii de fapt, iar daca lipsa unui element dintr-un document poate fi sustinuta prin alte dovezi pertinente si printr-un efort rezonabil, refuzul recunoasterii dreptului de deducere poate fi interpretat ca o incalcare a obligatiilor legale.

Contestatoarea considera ca organele de control nu au tinut cont de normele emise de MEF prin adresa nr.08.2008 date in aplicarea principiului neutralitatii

fiscale si sustine ca organele de inspectie fiscala ale DGFP Brasov au efectuat o verificare partiala la SC C.. S.... in luna iulie 2007, in urma careia au emis decizia de impunere, stabilind in sarcina acestei societati obligatii fiscale la bugetul de stat.

Petenta mentioneaza faptul ca obligatiile suplimentare reprezentand impozitul pe profit si TVA au fost calculate si in baza sumelor facturate de SC C... S.... SRL catre SC X SRL reprezentand venituri din contractul de comision .

Fata de cele sustinute in contestatie , avand in vedere forma si fondul tranzactiei, petenta solicita recunoasterea dreptului de deducere a cheltuielilor pentru suma de lei.

B.II .In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de echipa de inspectie fiscala ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferenta facturilor emise in baza contractului nr. /30.06.2003 reprezentand servicii de intermediere efectuate de SC M... T... SRL, petenta mentioneaza urmatoarele:

Societatea a incheiat contractul de intermediere cu SC M.. T... SRL la inceputul activitatii cand necesitatea de a gasi clienti era mare. Societatea comisionara si-a indeplinit mandatul asumat si a intermediat contractul nr.07.2003 cu SC R... G.... SRL.In urma intermediarii facute de aceasta societate , petenta a obtinut venituri impozabile avand la baza cheltuieli cu intermedierea in suma de lei .

Contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala au privat societatea de dreptul legal de deducere intrucat au interpretat art. 14, art.22 alin4 lit a, alin 5 lit a si alin 6 din Legea 345/2002 privind TVA , in favoarea acestora , fara a se tine cont de practica in domeniul contractelor de comision si de faptul ca societatea are incheiate si alte contracte similare , cu alte societati comisionare , contracte considerate valabile.In acest sens exemplifica cu contractul incheiat cu Compania Imobiliara E..... SRL .Fata de aceasta situatie , petenta considera ca orice anexa la factura ar fi lipsita de valoare din moment ce poate dovedi realitatea obiectului contractului si executarea acestuia cu contractul care a fost intermediat.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala , printr-o astfel de practica ,nu fac decat sa disocieze puterea doveditoare a facturii ca document justificativ cu privire la realitatea tranzactiei comerciale pe care o contesta.Petenta precizeaza ca nici in Legea 345 /2002 nici in Codul fiscal nu exista un articol care sa oblige prestatorii sa emita situatii de lucrari sau alte documente pentru a justifica TVA si considera ca organele de control au interpretat eronat art. 14 si art.22 din Legea 354/2002.22 in sensul ca pentru toate prestarile de servicii trebuie sa existe situatii de lucrari , devize si alte asemenea.Societatea sustine ca in intentia legiuitorului a fost ca numai pentru prestarile de servicii care se deconteaza pe baza situatii de lucrari , TVA devine exigibila in momentul intocmirii situatii de lucrari in timp ce in tranzactia efectuata de societate , serviciul nu se deconteaza pe baza de situatii de lucrari iar documentul justificativ este factura astfel incat factura nr.....07.2003 poate tine loc de document justificativ pentru colectarea TVA in cazul furnizorului , insa societatea contestatoare nu poate beneficia de dreptul legal de deducere;

Petenta sustine ca societatea a efectuat operatiuni impozabile avand la baza aceste servicii de intermediere iar neacordarea dreptului de deducere pentru aceste servicii se concretizeaza in suportarea efectiva a taxei de catre societate , desi a platit prestatorului facturile emise de acesta.

Societatea apreciaza ca intre practica din Romania a organelor de control si cea din celelalte state membre , in special a Curtii Europene de Justitie exista o diferenta evidenta materializata prin adoptarea unor solutii excesiv de formaliste care incalca principiul neutralitatii fiscale si a evitarii dublei impuneri in materie de TVA.

Petenta sustine ca exista control efectuat de AFP la SC M.... T..... SRL soldat cu emiterea deciziei de impunere prin care s-a apreciat ca sumele incasate de la petenta reprezinta venituri taxabile si per a contrario platile facute de X trebuie considerate cheltuieli, pentru a se respecta principiile impunerii fiscale si a nu se aduce atingere prevederilor art. 21 alin 1 din Codul fiscal si neutralizarea dublei impuneri

Avand in vedere sustinerile de mai sus , petenta solicita ca suma de 49.315 lei reprezentand TVA aferenta facturii nr. 5480954/31.07.2003 sa fie considerata deductibila.

C.Referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor stabilit suplimentar de echipa de inspectie fiscala , impozit aferent anului 2002 , petenta sustine ca s-a calculat eronat acest impozit , in dezacord cu prevederile legislatiei in vigoare tinand cont de urmatoarele considerente:

Art 1, alin 2 din OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor stabileste clar ca:”**Persoanele juridice infiintate in cursul unui an fiscal beneficiaza de prevederile prezentei ordonante daca indeplinesc conditiile prevazute la alin.1 la sfarsitul anului respectiv**”

Petenta considera ca deoarece societatea a fost infiintata in cursul anului 2002 , in conformitate cu prevederile legale invocate mai sus, nu putea beneficia de sistemul de impunere pe veniturile microintreprinderilor , deoarece conditiile trebuiau verificate la sfarsitul anului 2002.

Petenta considera ca in aceste conditii , impunerea efectuata de echipa de control, este lipsita de temei legal si ca s-a efectuat o interpretare gresita a unui text de lege .

D.Referitor la penalitatile si majorarile de intarziere aferente obligatiilor fiscale principale stabilite suplimentar , petenta sustine ca avand caracter accesoriu, in virtutea principiului *accessorium sequitur principale*, majorarile de intarziere si penalitatile nu vor fi datorate in cazul in care se va constata nelegalitatea actului prin care a fost fixata obligatia principala.

II. Echipa de inspectie fiscala din cadrul AFP Brasov -Activitatea de inspectie fiscala a efectuat o inspectie fiscala partiala la SC X SRL in vederea solutionarii adresei nr./22.01.2007 transmisa de catre Garda Financiara Comisariatul Regional Brasov prin care se solicita ca , potrivit competentelor ,sa se stabileasca in intregime obligatiile fiscale datorate de societate.

Cu aceasta ocazie s-a comunicat faptul ca Procesul verbal de constatare incheiat de Garda Financiara Comisariatul Regional Brasov la data de 22.01.2007 impreuna cu anexele sale , ce constituie mijloace de proba , a fost inaintat catre Parchetul de pe langa Judecatoria Brasov in vederea inceperii cercetarilor in ceea ce priveste savarsirea de catre administratorul societatii a infractiunii de evaziune fiscala prevazuta la art. 9 lit c din Legea 241/2005

Echipa de inspectie fiscala din cadrul AFP Brasov Activitatea de Inspectie Fiscala, a verificat : impozitul pe veniturile microintreprinderii pentru

perioada 12.07.2002-31.12.2005; impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2006 -30.06.2007, TVA aferenta perioadei 01.10.2002 - 30.06.2007.

In urma controlului partial , efectuat în baza prevederilor O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata si a H.G. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, referitor la impozitul pe profit , echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

Societatea a dedus cheltuieli cu serviciile in baza facturilor /05.04.2006 si/30.05.2006 si a contractului nr./26.06.2005 incheiat cu SC C..... S... SRL , fara a detine documentele justificative solicitate de lege privind efectuarea prestatilor .

Societatea a calculat eronat impozitul pe profit prin considerarea ca deductibile a cheltuielilor cu serviciile efectuate in baza contractului de comision nr.06.2005 , incalcand prevederile art. 21, alin 4 , lit m.(4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si pct.48 din HG. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii /571/2003.

In absenta situatiilor de lucrari, proceselor verbale de receptie, rapoartelor de lucru, studiilor de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare care sa ateste efectuarea in fapt a serviciilor , echipa de inspectie fiscala a recalculat impozitul pe profit prin aplicarea cotei legale de 16% prevazuta de art. 17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile ulterioare, la valoarea cheltuielilor cu serviciile nedeductibile in suma de rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de..... lei .

De asemenea , pentru neachitarea in termen a impozitului pe profit organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere asupra diferentei de impozit pe profit de plata, majorari in suma de lei in baza prevederilor art. 115, alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare (Legii 210/2005 privind aprobarea O.G. 20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala).

Referitor la TVA , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus TVA aferenta cheltuielilor cu serviciile in baza facturilor /21.07.2005 ;...../15.08.2005 ;...../12.09;/21.10.2005;/22.11.2005;...../05.04.2006;...../30.05.2006 emise in baza contractului de comision nr.....26.06.2005 incheiat cu SC C.... S..... SRL, fara a detine documentele justificative solicitate de lege care sa ateste efectuarea prestatilor .

Societatea a calculat in mod eronat TVA datorata bugetului de stat prin tratarea taxei aferente serviciilor de intermediere si de comision ca deductibila. In absenta situatiilor de lucrari, proceselor verbale de receptie, rapoartelor de lucru, studiilor de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare care sa ateste efectuarea in fapt a serviciilor facturate de SC C.... S..... SRL , organul de inspectie fiscala a respins dreptul de deducere si a procedat la recalcularea TVA cu respectarea prevederilor art. 134 alin 3 , art. 145 alin 3, lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct 59, alin (2) din HG. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003.

Urmare a respingerii dreptului de deducere a rezultat o TVA suplimentara de plata in suma de lei

Societatea a dedus TVA aferenta cheltuielilor cu serviciile in baza facturii fiscala..... nr./31.07.2003 emise in baza contractului de intermediere nr./11.06.2002 incheiat cu SC M... T..... SRL, fara a detine documentele justificative

solicitate de lege privind efectuarea prestatilor incalcand prevederile art. 14, art22 alin 4, lit a), alin (5) , lit a) , alin (6) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata .

Urmare a recalcularii a rezultat o TVA sulimentara de plata in suma de lei .

De asemenea , in perioada 01.10.2004- 28.02.2005 a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturilor emise de R.... si D..... pe numele unei persoane fizice cu incalcarea prevederilor art. 145 , alin (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare

Pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adaugata organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de lei in baza prevederilor art. 115, alin (1) si art. 120, alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

AFP Brasov -Activitatea de Inspectie Fiscala a inaintat catre IPJ Brasov cu adresa nr...../30.09.2008 , Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr...../30.09.2008 emisa de DG.F.P Brasov Activitatea de Inspectie Fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr/30.09.2008 avand in vedere cercetarile efectuate in dosarul/2006 deschis la Parchetul de pe langa Curtea de Apel Brasov .

III Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

1.Referitor la invocarea nulitatii Raportului de inspectie fiscala din data de 30.09.2008 deoarece nu poarta numar de inregistrare de la unitatea emitenta .

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare contestatii este de a stabili daca Raportul de inspectie fiscala nr./30.09.2008 respecta conditiile de validitate impuse de lege.

In drept art. 46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza:

“ART. 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

Notiunea de act administrativ fiscal este definita de art. 41 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , care specifica :

“ART. 41

Noțiunea de act administrativ fiscal

*În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este **actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.** “*

De asemenea actul administrativ fiscal prin care se stabilește , modifica sau stinge obligatiile fiscale reprezinta titlul de creanta in conformitate cu art. 107 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata si cu pct. 107.1 din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizeaza:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.

Norme metodologice:

107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;

.....”

In ceea ce priveste Raportul de inspectie fiscala art. 109 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , specifica:

“ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

In fapt Raportul de inspectie fiscala a fost inregistrat la AFP Brasov in data de 30.09.2008 sub nr.A/30.09.2008, fapt atestat si de adresa de inaintare a Raportului de inspectie, Deciziei de impunere nr...../30.09.2008 catre SC X SRL.

Prin coroborarea articolelor mai sus se retine ca titlul de creanta este Decizia de impunere nr. 677 ca act administrativ fiscale prin care se stabilesc obligatiile fiscale suplimentare in timp ce Raportul de inspectie fiscala nr...../30.09.2008 este

actul care sta la baza emiterii deciziei, astfel incat lipsa inscrierii numarului de inregistrare pe un act anexa a Deciziei de impunere nr./30.09.2008 nu atrage nulitatea deciziei de impunere .

In drept art.46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , mai sus prezentat , precizeaza elementele a caror lipsa atrage nulitatea actului administrativ fiscal, respectiv : lipsa numelui , prenumelui si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal , numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ fiscal sau a semnaturii persoanei impoternicite a organului fiscal.

Decizia de impunere nr..... , ca titlu de creanta , contine toate elementele solicitate de lege pentru stabilirea validitatii actului administrativ fiscal iar lipsa inscrierii numarului de inregistrare pe Raportul de inspectie fiscala , act anexat titlului de creanta, nu este un element care sa atraga nulitatea Deciziei de impunere nr./30.09.2008.

Pe cale de consecinta urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere .

2 . Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei .

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Brasov este de a stabili daca societatea datoreaza suma de lei reprezentand impozitul pe profit si majorari de intarziere aferente in suma de lei stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr./30.09.2008 in conditiile in care contestatara a dedus cheltuieli cu serviciile in baza contractului nr./26.06.2005 fara a detine documentele justificative solicitate de lege care sa ateste efectuarea prestatiilor.

In fapt inspectia fiscala partial a fost efectuata la SC X SRL in vederea solutionarii adresei/22.01.2007 transmisa de Garda Financiara Comisariatul Regional Brasov si a Inspectoratului de Politie a Judetului Brasov - serviciul de Investigare a fraudelor in vederea definitivarii cercetarilor efectuate in dosarul penal cu nr...../2006 al Parchetului de pe langa Curtea de Apel Brasov.

Echipe de inspectie fiscala a constatat ca in baza contractului de comision nr./26.06.2005, societatea a inregistrat in evidenta contabila urmatoarele facturi emise de SC C.... S.... SRL catre SC X:

Pentru aceste cheltuieli societatea detine si a prezentat contract de comision...../26.06.2005, contract de prestari servicii nr./01.07.2005 , facturi fiscale si ordine de plata .

In drept sunt aplicabile art. 21, alin (4), lit m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,care precizeaza :

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea

prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

De asemenea pct. 48 dat in aplicarea art. 21, alin (4), lit m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, specifica :

“Norme metodologice:

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

- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;**

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

Prin Procesul Verbal de constatare nr...../22.01.2007 intocmit de comisarii Garzii Financiare Brasov s-a constatat ca intre SC X SRL in calitate de beneficiar si SC C..... S..... SRL a fost incheiat contractul de comision nr./26.06.2005.

Contractul de comision nr./26.06.2005 a fost incheiat intre SC C.... S.... SRL , in calitate de prestator, reprezentata de E..... P..... , in calitate de director si SC X SRL in calitate de beneficiar.

Conform obiectului contractului , prestatorul se obliga sa:

- asigure incheierea unui contract intre beneficiarul prezentului contract si SC R... E.... SRL pe o perioada de un an de zile.

- pe parcursul derularii contractului intermediat , sa ofere servicii de consiliere in vederea asigurarii bunei desfasurari a contractului.

CAP III Durata contractului precizeaza ca contractul se incheie pe durata de 6 luni.

Conform cap IV . Valoarea contractului , beneficiaru va platii un comision stabilit la suma de euro/luna .

Prin Actul Aditional la contractul de comision/26.06.2005 incheiat in data de 21.12.2005, durata contractului a fost modificata la 12 luni fiind aplicabil pana la data de 30.06.2006.

Din analiza contractului de prestari servicii nr./01.07.2005 incheiat intre SC X SRL in calitate de furnizor si SC R... E..... SRL in calitate de beneficiar , rezulta :

Obiectul contractului il constituie desfasurarea programului “ Reproiectarea sistemului managerial pentru 240 angajati ai beneficiarului .Capitolul “ Perioada de contractare “ precizeaza ca “ prezentul contract se deruleaza pentru programul din perioada 01.07.2005-30.06.2006.

Astfel din contractul de prestari servicii nr./01.07.2005 rezulta ca societatea contestatoare a incheiat in mod direct contractul de prestari servicii de management resurse umane , nu prin intermediul SC C.... S..... SRL.

La data incheierii contractului SC C.... S..... SRL a fost reprezentata de E... P.... in calitate de asociat unic .

Administratorul societatii X SRL , Boncioaga Aurel,sustine ca E.... P..... nu s-a implicat in derularea contractului.

SC Co.... S..... SRL nu a desfasurat activitate la sediul declarat si nu a depus declaratii de impozite si taxe din luna iunie 2005 .

S-a retinut ca SC C.... S..... SRL nu era indreptatita sa efectueze consiliere in domeniul contractelor intrucat **firma nu avea angajati de specialitate juridica** iar administratorul unic E... P.... nu a fost implicat in consiliere. Astfel s-a stabilit ca serviciile de consiliere nu au fost prestate.

Constatările reprezentanților Garzii Financiare au fost reținute prin Raportul de inspectie fiscala .

Organele de inspectie fiscala si reprezentantii Garzii Financiare au retinut ca este susceptibila existenta unei intelegeri dolosive intre X SRL si SC C... S.... SRL cu scopul de a diminua impozitul pe profit si TVA , nefiind prezentate documente justificative care sa ateste ca serviciile de intermediere au fost efectiv prestate.

In conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate **pentru deducerea fiscala a cheltuielilor** de prestari de servicii de consiliere , consultanta , intermediare etc , acestea trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii : serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie justificate prin situatii de lucrari , procese -verbale de receptie , rapoarte de lucru , studii de fezabilitate , de piata sau orice alte materiale corespunzatoare . Totodata contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării lucrărilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca agentul economic nu detine situatii de lucrari , procese verbale de receptie , rapoarte de lucru , studii de fezabilitate, studii de piata sau orice alte documente care sa ateste efectuarea prestarilor de servicii .Din contractul incheiat de SC X SRL cu SC R..... E..... SRL nu rezulta faptul ca acest contract a fost intermediat de SC C..... S..... SRL sau ca pe parcursul derularii contractului SC C.... S..... SRL s-a implicat in activitati de consiliere in vederea asigurarii bunei derulari a contractului sau in activitati privind prestarea de consultanta in probleme de personal.

In vederea stabilirii deductibilitatii sumelor facturate de SC C..... S..... SRL catre SC X SRL , la calculul impozitului pe profit , echipa de inspectie fiscala a solicitat prezentarea unei note explicative actionarului majoritar B... A.....

Intrebarile formulate au urmarit determinarea realitatii si utilitatii serviciilor, a naturii prestatilor si a documentelor ce au stat la baza inregistrarii in contabilitate a cheltuielilor facturate de furnizorul de servicii .

In drept art. 56 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“ART. 56

Prezentarea de înscrisuri

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite

înscrișuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”

Din raspunsurile furnizate se retine ca serviciile de consiliere s-au referit la “*cai , forme si metode concrete de a asigura platile la termen de catre SC R.. E..... SRL*” fara sa specifice care sunt acele forme de plata care sa justifice plata lunara a sumei de euro.

Ca urmare , pentru deducerea cheltuielilor de prestari de servicii , societatea avea obligatia de a prezenta documente care sa ateste efectuarea serviciilor si de a dovedi necesitatea efectuării serviciilor pentru activitatea autorizata a societatii.

Petenta nu a prezentat documente care sa detalieze si sa exemplifice in ce a constat prestarea de servicii efectuata de comisionar, astfel nu poate fi stabilita o legatura de cauzalitate intre serviciile facturate de comisionar si contractul de prestari servicii .

In absenta documentelor justificative solicitate de lege care sa ateste efectuarea reala a prestatiilor de servicii acordarea deducerii cheltuielilor nu se poate face pe motiv ca s-a incheiat un contract si s-au facturat anumite sume .

In aceste conditii impozitul pe profit se recalculeaza in conformitate cu prevederile art. 19 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , republicat , care precizeaza :

“ART. 19

Reguli generale

(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.

Prin aplicarea cotei legale de 16% la valoarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru care societatea nu poate face dovada prestatiilor de servicii cu documentele solicitate de lege in suma de.... lei , s-a stabilit in mod legal suma de lei impozit pe profit datorat suplimentar.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si documentele anexate la dosarul contestatiei , intrucat societatea nu face dovada cu documente solicitate de lege ca serviciile facturate au fost efectiv prestate , ca ele sunt reale si necesare in scopul activitatilor desfasurate , se retine faptul ca organul de inspectie fiscala in mod legal a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei , motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

De asemenea , avand in vedere principiul de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul", contestatia va fi respinsa si pentru majorarile de intarziere in suma de lei aferente acestui impozit .

3.Referitor la suma de lei TVA stabilita suplimentar de plata si majorarile de intarziere aferente in suma de lei .

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Brasov este de a stabili daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei in conditiile in care contestatara nu face dovada cu documentele justificative solicitate de lege ca serviciile facturate au fost in fapt executate , respectiv ca operatiunea in cauza este reala.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a dedus nejustificat TVA in suma de lei aferenta facturilor emise in baza contractelor nr./11.06.2003 incheiat cu SC M.... T.... SRL si nr...../.26.06.2005 incheiat cu SC C..... S..... SRL, dupa cum urmeaza:

.....

In drept pentru anul 2003, aferent facturii emise de SC M... T.... sunt aplicabile prevederile art. 14, art. 22 alin (4) lit a) , alin (5) lit a) si alin (6) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata , care specifica:

“ART. 14

Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege.”

“ART.22

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;

(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

(6) Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau de circulație, după caz.

In cauza pentru perioada 2005 - 2007 sunt aplicabile prevederile art. 134 alin (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , republicata , care precizeaza:

“ART. 134

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

In privinta dreptului de deducere art. 145 alin (1) si alin (3) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile ulterioare , aplicabile perioadei 2004-2006, specifica:

“ART. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

In drept in privinta prestarilor de servicii decontate pe baza de situatie de lucrari asa cum sunt si cele de consultanta si alte asemenea pct. 59 alin (2) dat in aplicarea art 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , precizeaza:

“pct.59

*(2) Pentru prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art. 155 alin. (4), (5) și (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligați să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată. Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt cele de construcții-montaj, **consultanță, cercetare, expertize și altele asemenea, data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări**”*

In fapt agentul economic a prezentat echipei de inspectie fiscala contracte incheiate cu SC M.... T.... SRL si SC C.... S..... SRL , facturi fiscale si ordine de plata , fara a prezenta alte documente justificative , situatii de lucrari, rapoarte de lucru , studii, etc , care sa dovedeasca realizarea serviciilor .

Factura emisa de SC M... T.... SRL seria.... nr.07.2003, nu avea in scris sediul social al emitentului iar la rubrica “Denumirea produselor si serviciilor” este in scris “ *comision intermediari conf. Contractului nr./11.06.2002*” in timp ce contractul este incheiat in 11.06.2003.

De asemenea nu se poate cuantifica nivelul tarifului prestatiei avand in vedere faptul ca in contract se precizeaza ca “*valoarea comisionului incasat de intermediar poate varia intre 30-80% din beneficiul brut realizat de beneficiar*” iar din precizarile echipei de inspectie se retine ca SC X SRL in anul 2003 a realizat un profit brut in suma de..... lei in timp ce valoarea totala a sumei facturate este de lei .

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca nici raspunsurile administratorului , la intrebarile organului fiscal , nu au adus elemente care sa poata dovedi realizarea efectiva a contractului si sa poata justifica necesitatea intermediarii in cauza.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate data efectuării prestarilor de servicii decontate pe baza de situatie de lucrari asa cum sunt si cele de consultanta si alte asemenea se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si , dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari .

In absenta documentelor justificative care sa ateste efectuarea lucrarilor este imposibil de a stabili daca operatiunea este reala .Mai mult prin Procesul verbal intocmit de comisarii Garzii financiare Brasov se retine ca SC C... S..... SRL **nu a desfasurat activitate la sediul declarat si nu a depus declaratii de impozite si taxe din luna iunie 2005** .

De asemenea SC C.... S..... SRL nu era indreptatita sa efectueze consiliere in domeniul contractelor intrucat **firma nu avea angajati de specialitate juridica** iar administratorul unic E... P..... nu a fost implicat in consiliere.Astfel s-a stabilit ca serviciile de consiliere nu au fost prestate.

Constatările reprezentanților Garzii Financiare au fost retinute prin Raportul de inspectie fiscala .

Nici nota explicativa data de administratorul majoritar al SC X SRL nu este in masura sa lamureasca natura serviciilor efectuate .Din raspunsuri se retine ca serviciile de consiliere s-au referit la “ *cai , forme si metode concrete de a asigura platile la termen de catre SC R.... E.....SRL*” fara sa specifice care sunt acele metode .

Petenta sustine ca pentru dovedirea executarii contractului nu mai este nevoie de alte materiale si situatii anexe , simpla existenta a contractului intermediat este de ajuns.

Raportat la sustinerile petentei precizam ca din cuprinsul contractului de servicii incheiat de petenta cu SC R.... E.....SRL“ nu rezulta aportul SC C..... S..... SRL la incheierea acestuia , contractul fiind incheiat in mod direct intre petenta si SC SC R.... E.....SRL .

Petenta nu a prezentat documente care sa exemplifice in ce a constat prestarea de servicii efectuata de comisionar astfel nu poate fi stabilita o legatura de cauzalitate intre serviciile efectuate de comisionar si contractul de prestari servicii incheiat cu SC R.... E.....SRL“.

Astfel contribuabilul nu face dovada ca serviciile sunt efectiv prestate si sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile rezultate din activitatea economica a societatii incalcanad astfel prevederile art. 145, alin.(3) , lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare .

In drept art 11 alin (1) din Codul fiscal , precizeaza:

“ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului 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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Referitor la acest aspect adresa nr...../27.02.2008 emisa de Ministerul Economiei si Finantelor Directia de legislatie in domeniul TVA precizeaza:

” Prin urmare , daca autoritatea fiscala stabileste in cazul unei tranzactii ca aceasta nu este reala, persoana impozabila nu poate beneficia de dreptul de deducere, fiind aplicabile prevederile art. 145 alin (3) lit a) din Codul fiscal , conform carora orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

*In cazul operatiunilor nereale practic **autoritatea fiscala constata ca nu are loc o achizitie chiar daca exista o factura, din acest motiv fiind posibil refuzul dreptului de deducere.***

*Prevederile fiscale trebuie interpretate si aplicate in stransa corelatie.Astfel , desi art. 146 alin (1) lit a) din Codul fiscal stipuleaza documentele pe baza carora se justifica deducerea de TVA , nu trebuie scapat din vedere ca totusi legea prevede ca **trebuie sa existe o achizitie prezenta sau viitoare**, pentru care se emite factura.Intr-o astfel de situatie intervine **rolul inspectorului fiscal, care poate stabili daca operatiunea in cauza este reala si , in consecinta , daca considera justificata acordarea dreptului de deducere.**”*

Afirmatiile contestatarului cu privire la punctul de vedere exprimat de MEF prin adresa nr.08.2008 precum ca “trebuie anulata si taxa colectata de catre prestatorul serviciilor respective si pe care beneficiarul a trecut -o in decont ca deductibila” nu pot fi luate in considerare la solutionarea contestatiei intrucat cele doua societati sunt persoane juridice distincte fiecare avand obligatiile sale fiscale , mai mult din documentele existente la dosar se retine ca “ **SC C.... S..... SRL nu a desfasurat activitate la sediul declarat si nu a depus declaratii de impozite si taxe din luna iunie 2005** “ iar din consultarea aplicatiei informatice Registrul Comertului rezulta ca la data de 14 iunie 2007 SC C.... S..... SRL a fost dizolvata.

Cauzele invocate de petenta din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie sunt irelevante pentru speta in cauza . Contestatoarea nu a invocat o speta in care nu au fost prezentate documentele justificative care stau la baza emiterii facturii din care sa rezulte efectuarea prestatii si necesitatea acestora.

Astfel potrivit deciziei Curtii de Justitie unde Curtea a stabilit ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

In lipsa documentelor care sa ateste efectuarea reala a prestatii nu se poate analiza natura serviciilor , cand s-au efectuat , cum s-a stabilit modalitatea de evaluare a serviciilor , cum au contribuit aceste servicii la realizarea de venituri impozabile si operatiuni taxabile si nu se poate acorda deductibilitatea TVA.

Petenta afirma ca contractul din 23.12.2004 incheiat cu Compania Imobiliara E..... a fost considerat valabil , iar cele incheiate cu SC C..... SRL si SC M... T..... SRL nu.In fapt organul de inspectie fiscala nu s-a pronuntat asupra valabilitatii contractelor , ci asupra faptului ca societatea nu poate face dovada cu documentele solicitate de lege a efectuarii efective a prestatii .

Avand in vedere prevederile legale , mai sus enuntate, documentele existente la dosarul cauzei , intrucat petenta nu face dovada cu documentele solicitate de lege ca a avut loc efectiv o prestare de servicii , urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA in suma de lei .

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi emise de Rom telecom si Distrigaz pe nume de persoana fizica in suma de lei respinsa la rambursare in baza art. 145 alin (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , petenta nu argumenteaza in nici un fel suma contestata .

In drept art 206 alin (1) si (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata precizeaza :

“ART. 206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

Totodata pct. 2.4 si 2.5, anexa I, din Ordinul 519 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata precizeaza:

"2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

In fapt organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire motivele de fapt si de drept pentru care a contestat suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata astfel incat sunt incidente prevederile art. 206 alin(1) litc) si d) mai sus enuntate coroborate cu prevederile art. 217 alin (1) si pct. 12.1b litb) din Ordinul MFP 519 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata care specifica:

“ART. 217

Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

Pe cale de consecinta intrucat petentul nu a prezentat argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei urmeaza a se respinge contestatia ca nemotivata pentru suma de..... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare .

Referitor la majorarile de intarziere aferente TVA , se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar intrucat in sarcina SC X SRL a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata , aceasta datoreaza si majorari de intarziere reprezentand masura accesorie , conform principiului **"accesorium sequitur principalem"** drept

pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

4.Referitor la suma de lei reprezentand impozitul pe veniturile microintreprinderilor si majorarile aferente in suma de lei

Cauza supusa solutionarii DGFP Brasov este daca societatea se incadra la sfarsitul anului 2002 in categoria microintreprinderilor si pe cale de consecinta daca datoreaza suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor stabilita suplimentar si accesoriile aferente.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 1 alin (1) alin (2) si art 5 alin (1) din OG. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor , care precizeaza:

ART. 1

*(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare **microîntreprinderi**, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele condiții:*

a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;

b) au până la 9 salariați;

c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;

d) au capital integral privat.

(2) Persoanele juridice înființate în cursul unui an fiscal beneficiază de prevederile prezentei ordonanțe dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la alin.

(1) la sfârșitul anului respectiv.

ART. 5

(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi.

In fapt in perioada iulie 2002-octombrie 2002 societatea nu a avut activitate iar in perioada 01.11.2002-31.12.2002 a realizat venituri in lei in suma de lei.

In conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate se retine ca societatea se incadra in categoria unitatilor obligate la plata impozitului pe veniturile microintreprinderilor , fapt constatat si de organele de inspectie fiscala .

Pe cale de consecinta , intrucat echipa de inspectie fiscala a calculat legal un impozit pe veniturile microintreprinderilor prin aplicarea cotei de 1.5% asupra sumei de lei urmeaza a se respinge contestatia pentru suma de lei .

De asemenea , avand in vedere principiul de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul", contestatia va fi respinsa si pentru majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente acestui impozit .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G..92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se:

DECIDE:

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei contestatiei formulata de catre **SC.X SRL**, inregistrata la D.G.F.P. Brasov sub nr.....

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea 554/2004 privind contenciosul administrativ.