

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA nr.112/2005

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice cu privire la contestatia formulata de **Sc x SRL**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul-verbal incheiat in data de 08.04.2005 de Directia generala a finantelor publice privind virarea la bugetul statului a impozitului pe profit, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit, T.V.A, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente TVA.

Contestatia a fost inregistrata la Directia generala a finantelor publice in data de 28.04.2005, impotriva constatarilor din procesul-verbal incheiat si comunicat in data de 08.04.2005, in termenul prevazut de art.176 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175, art.176 si art.178 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din Agentia Nationala de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. 1. Sc x SRL contesta masurile, debitele si accesoriile aferente stabilite prin procesul verbal incheiat la data de 07.04.2005, de inspectorii de control fiscal din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de Control Fiscal, pe care il considera nelegal și netemeinic și solicită anularea acestuia, motivand urmatoarele:

Inspectorii de control fiscal nu au respectat prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si Ordinul 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor si obligatiilor contribuabililor, care prevede ca la începerea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscala este obligat sa prezinte contribuabilului legitimația de inspecție fiscala si ordinul de serviciu semnat de conducătorul activității de inspecție fiscala si sa consemneze inceperea inspectiei in Registrul unic de control.

Inspectia a inceput la data de 05.01.2005 si s-a finalizat in data de 07.04.2005, depasindu-se astfel termenul de 3 luni, prevăzut de art.101 din OG nr.92/2003 .

Societatea arata ca in procesul verbal s-a consemnat ca perioada supusa verificării este la impozitul pe profit trim IV 2001 - sept.2004 si la TVA nov.2001-august 2004, mentionandu-se ca societatea a fost verificata pana la luna decembrie 2002 de către Direcția Controlului Fiscal, când s-a incheiat procesul-verbal din 24.12.2002, dar pentru perioada reverificata inspectorii de control fiscal nu au prezentat decizia de reverificare emisa de conducătorul inspecției fiscale conform prevederilor cuprinse la art.102 alin.3 din OG 92/2003, iar față de controlul de fond efectuat în anul 2002 nu au aparut date suplimentare și nici erori de calcul care să influențeze rezultatele acestora, aceeași fiind modalitatea de lucru și la acea dată .

Contestatoarea considera ca nelegala stabilirea ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile incadrate de organele de inspectie fiscala conform OUG 217/1999 cap.2.alin.2 (6) lit.r *“deoarece conform documentelor puse la dispoziția inspectorilor si a prevederilor legale invocate, acestea sunt cheltuieli deductibile, întrucât exista contracte scrise, care cuprind date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar prestarea serviciului a fost verificata de inspectorii fiscali , in condițiile in care toate firmele **așa zis asociate (afiliate)**, înregistrează profituri , pentru activități separate si distincte”*.

Cu privire la operațiunile de prestări servicii considerate ca au fost efectuate de persoane juridice controlate in comun sau care au participat la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora, contestatoarea arata ca organul fiscal nu a arătat motivul pentru care a considerat că persoanele juridice sunt afiliate, inspectorii fiscali aplicand in mod eronat prevederile alin.2 al.art.1 1 lit.a din Codul fiscal care se referă la persona fizice, rude de gradul III inclusiv .

Societatea invoca prevederile art.22 din HG nr.402/2000 si considera ca cele trei condiții trebuie intrunite cumulativ si nu interpretate separat , așa cum fac inspectorii fiscali si ca din punct de vedere al reglementării legale, SC X SRL *“nu se încadreaza în prevederile referitoare la persoanele juridice controlate în comun sau asociate și implicit în cele care ar da posibilitatea inspectorilor fiscali să ajusteze cheltuielile dintre firme”*.

Referitor la relația economica Sc x SRL - S.C. A SRL coteștatoarea arata ca *“inspectorii de control fiscal aplica prevederile art.22 alin2.1it. a din OG 70/1994 ,in mod eronat intrucat S.C.A SRL s-a infiintat in 13.08.2002 , aspect consemnat si in procesul verbal iar la acea data **aceste prevederi erau abrogate de Legea 414/2002”***

Invocand prevederile HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit

precum si HG nr. 859/2002 , contestatoarea arata “ca aceste societăți nu sunt societăți asociate sau controlate in comun si deci, inspectorii fiscali nu aveau dreptul de a ajusta cheltuielile.”

Contestatoarea arata de asemenea ca verificările s-au efectuat prin sondaj, fara a fi verificate toate documentele asa cum se face la un raport de inspectie fiscala si prin urmare, “*inspectorii fiscali nici estimativ nu aveau posibilitatea sa stabilească daca un serviciu este sau nu prestat, care este valoarea unui serviciu , avandu-se in vedere atât condițiile de lucru , dificultatea , calitatea , cat si promptitudinea si eficienta obținute si au considerat în mod eronat ca operațiunile nu au avut un scop economic , ci doar diminuarea profitului impozabil fara a se avea in vedere faptul că au la bază relații comerciale* “ iar Sc x SRL nu a înregistrat pe perioada menționata pierderi ci profit, activitățile desfășurate pe baza unor contracte scrise, recunoscute în timpul controlului, și necesitatea acestor activități ne fiind pusă la îndoială.

Contestatoarea mai arata ca inspectorii fiscali au refuzat să pună la dispoziție , conform art.104 din OG 92/2003 modificată, coroborat cu HG 1050 din 01.07.2004, toate informațiile de care dispun, cu privire la conținutul adresei din 08.12.2004 prin care se solicită MFP un punct de vedere, cu privire la răspunsul trimis de MFP cu adresa din 21.12.2004 si ca s-a refuzat anexarea la procesul verbal primit de de societate a răspunsului primit de la S.C. B SA.

In ceea ce privește relația SC X SRL si SC A SRL contestatoarea arata ca inspectorii fiscali nu au ținut cont si nici nu au prezentat procesul verbal de negociere privind stabilirea preturilor pentru serviciile informatice pe baza unui tarif mediu de 20 Euro pe ora de programator si a condițiilor de prestare a acestor servicii, in ceea ce privește calitatea, operativitatea si locul efectuării la sediul clientului, atât in timpul cat mai ales in afara orelor programului normal de lucru .

Cu privire la site-ul publicitar contestatoarea mentioneaza ca acesta a fost întreținut permanent, actualizat si modificat , ceea ce i-a conferit un preț echivalent orelor de munca prestate si ca in septembrie 2002 a fost realizata pagina web pe serverul home.ro , si apoi pe 10.02.2003 a achiziționat domeniul x.ro si ca s-a facut confuzie intre existenta domeniului înregistrat si cumpărat si existenta paginii web . In realitate , pana la cumpărarea domeniului x.ro site-ul a fost găzduit gratuit pe domeniul home.ro .

Referitor la instalare pachet office, contestatoarea arata ca aceasta operațiune a fost efectuata pe toate calculatoarele existente la acea data cu un pachet office free imbunatatit, preluat de pe internet si ca un pachet similar tip MICROSOFT costa mai mult .

S.C.A SRL nu a avut echipamente de calcul pana in martie 2003, iar pana la achiziționare a avut pus la dispoziție echipament de către Sc x SRL, aspect de care nu sa tinut seama la inspectie, sustine contestatoarea.

In ceea ce privește faptul ca nu exista achiziționat soft licențiat pentru operațiuni de devirusare contestatoarea sustine ca nu s-a avut in vedere informarea ca operațiunile respective s-au făcut cu soft preluat de pe internet si mai ales scanare on-line care este de fapt cea mai eficienta iar Softul Windows nu are program de devirusare, ci doar de defragmentare, care presupune intreruperea programului de lucru.

Cu privire la factura din 24.09.2002 contestatoarea precizeaza ca inregistrarea si emiterea facturilor se face in ordine cronologica , de la data infiintarii firmei si funcție de data prestării serviciului, neavand nici o importanta fiscala faptul ca facturile au fost achiziționate la 30.09.2002 si că factura poartă data de 24.09.2002, daca aceea a fost data efectuării serviciului, conform procesului verbal de predare - primire anexat facturii.

Referitor la relația SC X SRL - S.C. D SRL contestatoarea arata ca inspectorii fiscali nu au avut in vedere si nici nu au prezentat nota de negociere privind stabilirea preturilor, care a avut la baza tarife pe operațiunile curpinse in regulamentul privind disciplina onorariilor experților contabili si contabililor autorizati aprobat prin Hotărârea Consiliului Superior nr.00/36 al Corpului experților si contabililor autorizați din România conform OG 89/1998 , care prevedea in anul 1998 un preț de 4000 - 7000 lei pe înregistrare si faptul ca S.C.D SRL opera pentru Sc x SRL aproximativ 2500 de clienți, pentru fiecare dintre aceștia fiind necesare între 5 si 8 operațiuni lunar iar pana la achiziționarea unui echipament de calcul, prestarea serviciului s-a făcut pe echipament pus la dispoziție de beneficiar .

Referitor la relația Sc x SRL - S.C. E SRL, contestatoarea arata ca S.C.E SRL are in obiectul de activitate: activități de proiectare , in care se incadreaza si operațiunea de procesare pe calculator - desenare, editare texte etc. , iar pentru aceste activități parțiale de proiectare nu exista autorizare ANRGN , nefiind nevoie de aceasta , conform legislației in vigoare, iar cu privire la toate acestea inspectorii financiari si-au depășit abuziv competenta, cheltuiala putând fi considerate nedeductibila , doar daca societatea nu are autorizata activitatea din punct de vedere financiar, adică prin statut.

Contestatoarea arata ca S.C.E SRL întocmește documentația pe care o preda spre verificare , pe suport hârtie , discheta sau CD , Sc x SRL .

Referitor la procedura negată de inspectorii fiscali conform căreia, dacă desenele și textele realizate pe calculator de către S.C E SRL nu au sigla și ștampila S.C.E SRL nicăieri, rezultă că acestea nu au fost realizate de aceasta, contestatoarea arăt că în mod similar

este legiferată însușirea , semnarea și ștampilarea proiectelor de către arhitecți -Legea 50/1991 republicată în 2004 , art.9 (1) și în mod similar specialitatea "gaze" , conform ORd.MIR nr.15/2001 M.Of.I 12/06 martie 2001.

Societatea arata de asemenea ca este neadevarata susținerea ca S.C.E SRL nu avea achiziționată imprimata iar in ceea ce privește studiile de piața contestatoarea invoca sentința civila din 21.10.2002 a Tribunalului, definitiva si irevocabila, care considera aceste studii cheltuiala deductibila si daca la vremea respectiva nu a fost constatata nici măcar contravenție, nu poate fi inlaturata aceasta cheltuiala .

Contestatoarea sustine ca prin ajustarea cheltuielilor efectuate de Sc x SRL cu serviciile prestate de S.C. E SRL se stabilește TVA de plata, deși acesta a fost achitat de către S.C.E SRL.

Contestatoarea mai arata ca in perioada 1 ianuarie 2001 - 4 noiembrie 2004 la Sc x SRL au fost nenumărate controale ale Gărzii Financiare , care nu au stabilit ca aceste sume privind cheltuieli cu prestări de servicii sunt nedeductibile si de asemenea si un control de fond finalizat la 24.12.2002 cu un proces verbal care cuprinde si o parte din perioada menționata, respectiv ianuarie - septembrie 2002.

Pentru aceste motive contestatoarea solicita admiterea in totalitate a contestației formulate si anulara procesul verbal inregistrat la Sc x SRL la 08.04.2005.

2. De asemenea, societatea solicită și suspendarea executării titlului de creanță din 08.04.2005 intocmit de inspectorii DGFP - Activitatea de Control Fiscal, până la soluționarea contestației, motivand ca *"punerea în executare a acestui **titlu de creanță ar pune societatea în imposibilitate de a-și mai desfășura activitatea , având în vedere și faptul că societatea are creanțe de încasat în următoarele 30 de luni, pentru lucrări deja realizate precum și o serie de contracte în curs de executare"***.

II. Prin procesul verbal incheiat la data de 07.04.2005 la SC X SRL s-au constatat urmatoarele:

Obiectul de activitate principal al societății il constituie "Lucrări de instalații sanitare **si de încălzire centrala**, de montaj echipamente **si** utilaje tehnologice la clădiri si construcții inginerești".

Controlul s-a efectuat in baza adresei din 09.11.2004, inaintata de A.N.C. Garda Financiara, inregistrata la D.G.F.P. - A.C.F. la 25.11.2004, cu aceeași adresa inaintandu-se si nota de constatare din 04.11.2004 in care *"se evidențiază faptul ca anumite operațiuni de prestări servicii au fost efectuate de persoane juridice controlate in comun sau care au participat la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora. De asemenea, au fost identificate societățile si persoanele care in acest caz au statutul de persoane afiliate... care, prin derularea de tranzacții sau operațiuni care nu au avut un scop*

economic, au avut unicul scop de a se sustrage de la plata impozitelor si taxelor”.

In urma verificării, au fost identificate in acest sens un număr de trei societăți cu statutul de persoane juridice controlate in comun si anume: S.C. A S.R.L. , S.C. D S.R.L. , S.C. E S.R.L. , societăți care in baza prevederilor legale in vigoare intra in categoria microantreprinderilor, fiind impozitate cu procentul de 1,5% din cifra de afaceri.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin prestările de servicii care nu au avut un scop economic, derulate intre cele trei societăți si Sc x S.R.L., societate impozitată cu 25% din profit, s-a procedat cu buna știința la transferul a o parte din profitul brut al societății plătitoare de impozit pe profit, in contul microantreprinderilor controlate in comun, măbind cifra de afacere a acestora astfel ca diferența de 23,5% din totalul sumelor transferate nu a fost virata la bugetul de stat sub forma de impozit pe profit, ci a fost repartizata ca dividende asociaților S.C. A S.R.L. , S.C. D SRL si S.C. E S.R.L. , la data de 31.12.2004 Sc x SR.L. datorand sume către cele trei microintreprinderi.

Organul de control prezintă in procesul verbal incheiat relațiile dintre Sc x S.R.L. si cele trei microantreprinderi controlate in comun:

1.Cu privire la relația Sc x S.R.L - S.C. A S.R.L. s-a constatat ca S.C. A S.R.L. înființata in data de 13.08.2002, are ca asociați pe Pf1, ruda de gradul I cu d-na Pf2, asociata la Sc x S.R.L. , domiciliat la aceeași adresa unde are sediul S.C. A S.R.L. si d-nul Pf3. Obiectul de activitate al S.C. A S.R.L. este intretinerea si repararea mașinilor de birou si a caculatoarelor.

Din verificările efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca serviciul de realizare a site publicitar a fost supraevaluat si in consecința s-a procedat la ajustarea acestuia cu prețul mediu obținut din ofertele primite de la alte societati cu acelasi profil de activitate si anexate la procesul-verbal.

S-a constatat de asemenea ca in factura din 31.10.2003 apare ca fiind prestat *serviciul de " instalare pachete office"* deși atât S.C.A S.R.L., cat si Sc x S.R.L., pana la data intocmirii notei de constatare, nu a achiziționat nici un pachet M. Office licențiat, astfel incat acest serviciu este considerat de organul de control ca fiind nereal având scopul de a creste artificial cheltuiala luata in calcul ca fiind deductibila de către Sc x S.R.L., si implicit reducerea profitului impozabil.

Cu privire la factura din 22.11.2002 prin care S.C. A S.R.L. facturează prestări servicii de defragmentare - optimizare pentru șapte echipamente de calcul, organele de inspectie fiscala constata ca acest serviciu nu este tarifat de nici o societate cu obiect de activitate similar, acestea fiind funcții prezente in sistemul de operare Windows, de rearanjare a fișierelor pe hard-disk. Pentru a putea compara acest serviciu, organul de control l-a raportat alături de

serviciile de intretinere echipamente calcul hard si soft obtinandu-se prețul mediu pe stație.

Cu privire la factura din 31.10.2002 prin care furnizorul prestează servicii de curățare hard, lunar, organele de inspectie fiscala constata ca acest serviciu ce consta in aspirarea de praf a unității de calcul este tarifat de alte societăți cu un preț mediu mult inferior.

Cu privire la factura din 22.11.2002 "recuperare date hard-disk" se constata ca suma facturata de furnizor este mult superioara contravalorii serviciului similar facturat de alte firme.

S-a stabilit astfel ca preturile practicate de furnizor pentru aceste servicii sunt mult supraevaluate fapt ce a determinat ca organul de inspectie fiscala sa ajusteze acestea cu preturile medii practicate de societățile cu același obiect de activitate

Organul de inspectie fiscala a constatat ca deși S.C.A S.R.L. are ca principal obiect de activitate întreținerea echipamentelor de calcul hard si soft, optimizare, devirusare, instalare soft, etc., nu are achiziționat nici un soft de devirusare, antivirus licențiat si nu are nici o licența de soft.

De asemenea, S.C. A S.R.L. a achiziționat primul echipament de calcul in luna martie 2003 deși obiectul de activitate este exclusiv intretinerea echipamentelor hard si soft, devirusari, actualizări, salvări si instalări programe, iar pana la acea data societatea prestase servicii de acest tip si intocmise facturi fiscale către Sc x S.R.L.

Astfel s-a stabilit ca preturile practicate de furnizor pentru aceste servicii sunt mult supraevaluate, firmele cu același obiect de activitate prestând servicii similare la preturi care, comparativ, sunt aproximativ 1% din cele acceptate de Sc x S.R.L. de la S.C. A S.R.L.

Cumulând aceste aspecte organul de control considera ca nereal acest tip de servicii, drept pentru care a procedat la ajustarea acestora cu preturile medii obținute din ofertele prezentate de firmele cu același obiect de activitate.

De asemenea, organul de control constata ca pe perioada derulării contractului, S.C.A S.R.L. facturează **servicii de salvare date**, care constau in copierea pe suport magnetic sau pe CD a informațiilor existente pe echipamentele de calcul. Pentru aceleași servicii societăți similare percep un preț mediu mult mai mic. **Organul de control a considerat operatiunea nejustificata si nereala, ajustand-o cu prețul mediu obținut din ofertele primite de la alte societati cu acelasi profil.**

2. Cu privire la relația Sc x S.R.L - S.C. D S.R.L. s-a constatat ca S.C. D S.R.L. a fost înființata in data de 13.08.2002, are sediul la domiciliul d-nei Pf4, ruda de gradul I cu Pf2, asociata si salariata cu contract permanent de munca la Sc x S.R.L, asociatii acestei societăți fiind Pf4 si Pf3 iar principalul obiect de activitate al S.C. D S.R.L. fiind activitatea de contabilitate si revizie contabila.

In data de 21.08.2002, intre S.C. D S.R.L. si Sc x S.R.L intervine un contract de prestări servicii, având ca obiect lucrări de

proiectare si lucrări de contabilitate, respectiv intocmirea de proiecte de instalații si construcții, realizare si actualizare de baze de date privind urmărirea derulării contractelor cu plata in rate, editarea de raport lunar privind plățile la contractele cu plata in rate.

Organele de inspectie fiscala constata ca incepând cu data de 30.09.2002, S.C. D S.R.L. emite facturi pentru servicii de prelucrare operare date si intocmire situații lunare, către Sc x S.R.L., facturi semnate de d-nul Pf5 si d-na Pf2, in conditiile in care S.C. D S.R.L. nu avea nici un echipament de calcul pentru procesare date, de la înființare si pana la data intocmirii notei de constatare .

Pentru a dovedi ca preturile practicate de S.C. D S.R.L. in relația cu Sc x S.R.L. nu sunt reale si nici justificate, organele de inspectie fiscala au procedat la compararea acestora cu preturile practicate de alte firme cu același obiect de activitate constatand ca preturile de piața practicate de acestea reprezinta aproximativ 5% din cele facturate de S.C. D S.R.L.

Avand in vedere preturile din ofertele primite precum si faptul ca tranzacțiile s-au derulat intre persoane afiliate, organul de control a procedat la ajustarea cheltuielilor Sc x S.R.L. rezultând diferența totala reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal.

3. Cu privire la relația Sc x S.R.L - S.C. E S.R.L. organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

SC. E S.R.L a fost infiintata in data de 27.09.2001, având ca sediul declarat același cu cel al Sc x S.R.L. iar ca asociați pe Pf6 salariat al Sc x S.R.L., ruda de gradul I cu Pf5 si Pf2, Pf7, ruda de gradul I cu d-nul Pf5 si d-na Pf2. Principalul obiect de activitate al S.C. E S.R.L este activitatea de consultare pentru afaceri si management.

In data de 14.11.2001 intre Sc x S.R.L. si S.C. E S.R.L s-a incheiat contractul nr. 1 având ca obiect intocmirea de proiecte pentru construcții si instalații, intocmirea de planuri de afaceri, intocmire programe (proiecte) de marketing, intocmire proiecte de publicitate, intocmire proiecte de organizare, coordonare, calitate, investiții etc., intocmire studii de evaluare afaceri, evaluare riscuri, intocmire devize de lucrări iar la data intocmirii contractului, S.C. E S.R.L avea ca angajați pe Pf5, Pf2, Pf6 si Ion Despina angajati cu contract parțial, la acea data figurând ca salariați cu contract permanent si la Sc x S.R.L.

S.C. E S.R.L a facturat către Sc x S.R.L. prestări de servicii cuprinse in facturile fiscale din 27.11.2001, reprezentând studii de piața, studii de fezabilitate, iar incepând cu luna decembrie 2001 S.C.

E S.R.L începe sa factureze prestări de servicii reprezentând proiecte instalații gaze pentru Sc x S.R.L., singurul angajat specializat in acest domeniu fiind d-nul Pf5, angajat cu contract parțial de munca, in același timp fiind salariat cu contract permanent de munca dar si asociat la Sc x S.R.L.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca potrivit prevederilor art. 48 alineatul 1 din Ordonanța nr. 60/30.01.2000 privind reglementarea activităților din sectorul gazelor naturale, lucrările si instalațiile de producție, depozitare, transport, distribuție si utilizare a gazelor naturale, aceste lucrari se proiectează si se executa de către persoane juridice, romane sau străine, autorizate in condițiile prezentei ordonanate iar persoanele juridice au obligația de a deține autorizații emise de A.N.R.G.N. in baza unui regulament specific, iar contractul nr. 1/14.11.2001 derulat intre S.C. E S.R.L si Sc x S.R.L. ce are ca obiect " întocmirea de proiecte pentru construcții si instalații" si nu activități conexe celor de instalații nu respecta aceste conditii intrucat S.C. E S.R.L nu este autorizata sa presteze astfel de servicii, acest aspect reiesind si din răspunsul primit de la S.C.K S.A..

S-a constatat ca proiectele sunt depuse de către Sc x S.R.L. si sunt vizate la proiectant si apar ca intocmite tot de către aceasta societate iar in facturile emise de S.C. E S.R.L, către Sc x S.R.L. apare la denumirea serviciilor prestate intocmire proiecte conform contract sau intocmire proiecte conform specificație - si nu activități de listare, desenare transpunere de texte, etc.

In concluzie organele de inspectie fiscala au stabilit ca toate aceste operațiuni, nu au determinat o creștere a profitului sau a cifrei de afacere a Sc x S.R.L., prin intermediul firmelor înființate de persoane afiliate deducandu-se cheltuieli care au condus la scăderea profitului impozabil al Sc x S.R.L.

Având in vedere cele constatate si faptul ca in nici un proiect de instalații din arhiva Sc x S.R.L. precum si cele depuse la K S.A., nu apare distinct S.C. E S.R.L. , societatea **nefiind** autorizata sa execute astfel de proiecte, organul de control considera respectivele cheltuieli, aferente serviciilor prestate, ca fiind nedeductibile.

Organele de inspectie fiscala au stabilit impozitul pe profit total datorat de societate, aferent perioadei verificate.

Pentru neplata la termenul legal a impozitului pe profit societatea datoreza dobânzi si penalități de întârziere aferente impozitului pe profit neachitat.

Cu privire la T.V.A. s-a constatat ca din cele trei microintreprinderi descrise la capitolul de impozit pe profit, numai S.C. E S.R.L. este plătitoare de T.V.A.

Avand in vedere prevederile art. 48 alineatul 1 din Ordonanța nr. 60/30.01.2000, art. 49, 51 din Legea nr. 351/2004, răspunsului primit de la K S.A. ști precum ca S.C. E S.R.L. nu este autorizata sa presteze servicii de intocmire proiecte pentru construcții si instalații in domeniul gazelor naturale, iar proiectele sunt depuse la avizare de către Sc x S.R.L., iar S.C. E S.R.L. nu apare in nici o documentație

depusa de către Sc x S.R.L., ca proiectant, având în vedere și cele constatate cu privire la impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală a considerat ca **tranzacțiile efectuate între cele două persoane juridice nu au un caracter economic și în consecință**, în conformitate cu prevederile cap. 10, pct. 10.13 din H.G. 401/2000, art. 24 alin. 2 din Legea nr. 345/2002, art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au considerat ca documentele aferente achiziționării de servicii nu pot fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări iar T.V.A. aferentă nu este deductibilă.

Astfel s-a stabilit că nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de prestări servicii emise de S.C. E S.R.L. către Sc x S.R.L., facturi în care se specifică în exclusivitate - întocmire proiecte conform contract, întocmire proiecte conform specificație.

Pentru neplata la **termenul** legal a TVA organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează dobânzi și penalități de întârziere.

În finalul procesului-verbal încheiat de organele de inspecție fiscală se indică calea de atac ce trebuie urmată de unitate împotriva măsurilor dispuse prin acesta respectiv prevederile art.176 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și se precizează că *“Prezentul proces-verbal constituie titlu de creanță conform O.G. nr. 92/2003.”*

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra obligatiilor bugetare stabilite prin procesul verbal contestat, in conditiile in care impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere emisa de organul fiscal competent.

In fapt, obligațiile bugetare suplimentare contestate de SC X SRL au fost stabilite de organele de inspecție fiscală prin procesul verbal încheiat în data de 08.04.2005.

În procesul verbal încheiat organele de inspecție fiscală precizează la “Capitolul IV” alineat 3 că *“Împotriva măsurilor dispuse prin prezentul proces-verbal unitatea poate face contestație, sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 zile de la comunicarea acestuia conform art.176 din O.G.nr. 92/2003 la sediul D.C.F. Ialomița, însoțită de documentele pe care le considera relevante în susținerea cauzei.[...] Prezentul proces-verbal constituie titlu de creanță conform O.G. nr. 92/2003.”*

In drept, art.82 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscală, în conditiile art.79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Articolul 106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, prevede:

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

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

(3) În cazul în care, ca urmare a efectuării inspectiei fiscale, au fost sesizate organele de urmărire penală, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite după solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale."

Potrivit articolului 178 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata:

(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanță privind datoria vamală se solutionează după cum urmează[...]"

Astfel, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in toate cazurile prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand fie raportul de inspectie fiscala, fie procesul verbal prevazut de art.94(2) si art.105 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Totodata, organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili obligatii bugetare suplimentare prin proces verbal acesta din urma neavand calitatea de act administrativ si pe cale de consecinta nefiind susceptibil de a fi contestat.

In legatura cu emiterea deciziei de impunere, se retine ca art.196(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finantelor publice."

Formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr.676/27.VII.2004, ordinul fiind in vigoare la data incheierii procesului verbal inregistrat la 08.04.2005.

De asemenea, la anexa nr.2 a Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004 au fost publicate instructiunile de completare a formularului privind decizia de impunere.

In conditiile in care dupa cum s-a aratat, la data incheierii procesului-verbal contestat, respectiv 08.04.2005, erau in vigoare prevederile Ordinului privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", organele de inspectie aveau obligatia de a emite decizia de impunere, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale fata de contribuabil.

In raport de dispozitiile art.106, mai sus citat, organele de inspectie fiscala au posibilitatea de a emite decizia de impunere - titlul de creanta susceptibil de a fi contestat pe calea administrativa de atac.

Avand in vedere si prevederile art.182(5) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza "*Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*", organul de solutionare a contestatiilor nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca masurile privind suma totala stabilita in sarcina SC X SRL, prin procesul verbal din 08.04.2005, sa fie anulate, iar constatările organelor de inspectie fiscala sa fie valorificate prin decizie de impunere.

In ceea ce priveste solicitarea de suspendare a executarii silita pentru sumele ce fac obiectul contestatiei, se retine ca potrivit art.184 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata "*Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului.*"

Avand in vedere aceasta prevedere legala si tinand cont de solutia pronuntata prin prezenta decizie, de anulare a masurilor privind suma stabilita prin procesul verbal din 08.04.2005, cererea societatii apare ca fara obiect.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.82 alin.1, art.106 si art.182(5) din Ordonanta

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, se

DECIDE

Anularea masurilor dispuse prin procesul verbal din 08.04.2005 privind virarea la bugetul de stat a impozitului pe profit, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit, T.V.A, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente TVA, urmand ca organele de inspectie fiscala sa valorifice constatarile efectuate prin procesul verbal si sa emita decizie de impunere, conform legii.

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

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA nr.112/2005

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice cu privire la contestatia formulata de **Sc x SRL**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul-verbal incheiat in data de 08.04.2005 de Directia generala a finantelor publice privind virarea la bugetul statului a impozitului pe profit, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit, T.V.A, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente TVA.

Contestatia a fost inregistrata la Directia generala a finantelor publice in data de 28.04.2005, impotriva constatarilor din procesul-verbal incheiat si comunicat in data de 08.04.2005, in termenul prevazut de art.176 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175, art.176 si art.178 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din Agentia Nationala de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. 1. Sc x SRL contesta masurile, debitele si accesoriile aferente stabilite prin procesul verbal incheiat la data de 07.04.2005, de inspectorii de control fiscal din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de Control Fiscal, pe care il considera nelegal și netemeinic și solicită anularea acestuia, motivand urmatoarele:

Inspectorii de control fiscal nu au respectat prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si Ordinul 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor si obligatiilor contribuabililor, care prevede ca la începerea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscala este obligat sa prezinte contribuabilului legitimația de inspecție fiscala si ordinul de serviciu semnat de conducătorul activității de inspecție fiscala si sa consemneze inceperea inspectiei in Registrul unic de control.

Inspectia a inceput la data de 05.01.2005 si s-a finalizat in data de 07.04.2005, depasindu-se astfel termenul de 3 luni, prevăzut de art.101 din OG nr.92/2003 .

Societatea arata ca in procesul verbal s-a consemnat ca perioada supusa verificării este la impozitul pe profit trim IV 2001 - sept.2004 si la TVA nov.2001-august 2004, mentionandu-se ca societatea a fost verificata pana la luna decembrie 2002 de către Direcția Controlului Fiscal, când s-a incheiat procesul-verbal din 24.12.2002, dar pentru perioada reverificata inspectorii de control fiscal nu au prezentat decizia de reverificare emisa de conducătorul inspecției fiscale conform prevederilor cuprinse la art.102 alin.3 din OG 92/2003, iar față de controlul de fond efectuat în anul 2002 nu au aparut date suplimentare și nici erori de calcul care să influențeze rezultatele acestora, aceeași fiind modalitatea de lucru și la acea dată .

Contestatoarea considera ca nelegala stabilirea ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile incadrate de organele de inspectie fiscala conform OUG 217/1999 cap.2.alin.2 (6) lit.r *“deoarece conform documentelor puse la dispoziția inspectorilor si a prevederilor legale invocate, acestea sunt cheltuieli deductibile, întrucât exista contracte scrise, care cuprind date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar prestarea serviciului a fost verificata de inspectorii fiscali , in condițiile in care toate firmele **așa zis asociate (afiliate)**, înregistrează profituri , pentru activități separate si distincte”*.

Cu privire la operațiunile de prestări servicii considerate ca au fost efectuate de persoane juridice controlate in comun sau care au participat la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora, contestatoarea arata ca organul fiscal nu a arătat motivul pentru care a considerat că persoanele juridice sunt afiliate, inspectorii fiscali aplicand in mod eronat prevederile alin.2 al.art.1 1 lit.a din Codul fiscal care se referă la persona fizice, rude de gradul III inclusiv .

Societatea invoca prevederile art.22 din HG nr.402/2000 si considera ca cele trei condiții trebuie intrunite cumulativ si nu interpretate separat , așa cum fac inspectorii fiscali si ca din punct de vedere al reglementării legale, SC X SRL *“nu se încadreaza în prevederile referitoare la persoanele juridice controlate în comun sau asociate și implicit în cele care ar da posibilitatea inspectorilor fiscali să ajusteze cheltuielile dintre firme”*.

Referitor la relația economica Sc x SRL - S.C. A SRL coteștatoarea arata ca *“inspectorii de control fiscal aplica prevederile art.22 alin2.1it. a din OG 70/1994 ,in mod eronat intrucat S.C.A SRL s-a infiintat in 13.08.2002 , aspect consemnat si in procesul verbal iar la acea data **aceste prevederi erau abrogate de Legea 414/2002”***

Invocand prevederile HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit

precum si HG nr. 859/2002 , contestatoarea arata “ca aceste societăți nu sunt societăți asociate sau controlate in comun si deci, inspectorii fiscali nu aveau dreptul de a ajusta cheltuielile.”

Contestatoarea arata de asemenea ca verificările s-au efectuat prin sondaj, fara a fi verificate toate documentele asa cum se face la un raport de inspectie fiscala si prin urmare, “*inspectorii fiscali nici estimativ nu aveau posibilitatea sa stabilească daca un serviciu este sau nu prestat, care este valoarea unui serviciu , avandu-se in vedere atât condițiile de lucru , dificultatea , calitatea , cat si promptitudinea si eficienta obținute si au considerat în mod eronat ca operațiunile nu au avut un scop economic , ci doar diminuarea profitului impozabil fara a se avea in vedere faptul că au la bază relații comerciale* “ iar Sc x SRL nu a înregistrat pe perioada menționata pierderi ci profit, activitățile desfășurate pe baza unor contracte scrise, recunoscute în timpul controlului, și necesitatea acestor activități ne fiind pusă la îndoială.

Contestatoarea mai arata ca inspectorii fiscali au refuzat să pună la dispoziție , conform art.104 din OG 92/2003 modificată, coroborat cu HG 1050 din 01.07.2004, toate informațiile de care dispun, cu privire la conținutul adresei din 08.12.2004 prin care se solicită MFP un punct de vedere, cu privire la răspunsul trimis de MFP cu adresa din 21.12.2004 si ca s-a refuzat anexarea la procesul verbal primit de de societate a răspunsului primit de la S.C. B SA.

In ceea ce privește relația SC X SRL si SC A SRL contestatoarea arata ca inspectorii fiscali nu au ținut cont si nici nu au prezentat procesul verbal de negociere privind stabilirea preturilor pentru serviciile informatice pe baza unui tarif mediu de 20 Euro pe ora de programator si a condițiilor de prestare a acestor servicii, in ceea ce privește calitatea, operativitatea si locul efectuării la sediul clientului, atât in timpul cat mai ales in afara orelor programului normal de lucru .

Cu privire la site-ul publicitar contestatoarea mentioneaza ca acesta a fost întreținut permanent, actualizat si modificat , ceea ce i-a conferit un preț echivalent orelor de munca prestate si ca in septembrie 2002 a fost realizata pagina web pe serverul home.ro , si apoi pe 10.02.2003 a achiziționat domeniul x.ro si ca s-a facut confuzie intre existenta domeniului înregistrat si cumpărat si existenta paginii web . In realitate , pana la cumpărarea domeniului x.ro site-ul a fost găzduit gratuit pe domeniul home.ro .

Referitor la instalare pachet office, contestatoarea arata ca aceasta operațiune a fost efectuata pe toate calculatoarele existente la acea data cu un pachet office free imbunatatit, preluat de pe internet si ca un pachet similar tip MICROSOFT costa mai mult .

S.C.A SRL nu a avut echipamente de calcul pana in martie 2003, iar pana la achiziționare a avut pus la dispoziție echipament de către Sc x SRL, aspect de care nu sa tinut seama la inspectie, sustine contestatoarea.

In ceea ce privește faptul ca nu exista achiziționat soft licențiat pentru operațiuni de devirusare contestatoarea sustine ca nu s-a avut in vedere informarea ca operațiunile respective s-au făcut cu soft preluat de pe internet si mai ales scanare on-line care este de fapt cea mai eficienta iar Softul Windows nu are program de devirusare, ci doar de defragmentare, care presupune intreruperea programului de lucru.

Cu privire la factura din 24.09.2002 contestatoarea precizeaza ca inregistrarea si emiterea facturilor se face in ordine cronologica , de la data infiintarii firmei si funcție de data prestării serviciului, neavand nici o importanta fiscala faptul ca facturile au fost achiziționate la 30.09.2002 si că factura poartă data de 24.09.2002, daca aceea a fost data efectuării serviciului, conform procesului verbal de predare - primire anexat facturii.

Referitor la relația SC X SRL - S.C. D SRL contestatoarea arata ca inspectorii fiscali nu au avut in vedere si nici nu au prezentat nota de negociere privind stabilirea preturilor, care a avut la baza tarife pe operațiunile curpinse in regulamentul privind disciplina onorariilor experților contabili si contabililor autorizati aprobat prin Hotărârea Consiliului Superior nr.00/36 al Corpului experților si contabililor autorizați din România conform OG 89/1998 , care prevedea in anul 1998 un preț de 4000 - 7000 lei pe înregistrare si faptul ca S.C.D SRL opera pentru Sc x SRL aproximativ 2500 de clienți, pentru fiecare dintre aceștia fiind necesare între 5 si 8 operațiuni lunar iar pana la achiziționarea unui echipament de calcul, prestarea serviciului s-a făcut pe echipament pus la dispoziție de beneficiar .

Referitor la relația Sc x SRL - S.C. E SRL, contestatoarea arata ca S.C.E SRL are in obiectul de activitate: activități de proiectare , in care se incadreaza si operațiunea de procesare pe calculator - desenare, editare texte etc. , iar pentru aceste activități parțiale de proiectare nu exista autorizare ANRGN , nefiind nevoie de aceasta , conform legislației in vigoare, iar cu privire la toate acestea inspectorii financiari si-au depășit abuziv competenta, cheltuiala putând fi considerate nedeductibila , doar daca societatea nu are autorizata activitatea din punct de vedere financiar, adică prin statut.

Contestatoarea arata ca S.C.E SRL întocmește documentația pe care o preda spre verificare , pe suport hârtie , discheta sau CD , Sc x SRL .

Referitor la procedura negată de inspectorii fiscali conform căreia, dacă desenele și textele realizate pe calculator de către S.C E SRL nu au sigla și ștampila S.C.E SRL nicăieri, rezultă că acestea nu au fost realizate de aceasta, contestatoarea arăt că în mod similar

este legiferată însușirea , semnarea și ștampilarea proiectelor de către arhitecți -Legea 50/1991 republicată în 2004 , art.9 (1) și în mod similar specialitatea "gaze" , conform ORd.MIR nr.15/2001 M.Of.I 12/06 martie 2001.

Societatea arata de asemenea ca este neadevarata susținerea ca S.C.E SRL nu avea achiziționată imprimata iar in ceea ce privește studiile de piața contestatoarea invoca sentința civila din 21.10.2002 a Tribunalului, definitiva si irevocabila, care considera aceste studii cheltuiala deductibila si daca la vremea respectiva nu a fost constatata nici măcar contravenție, nu poate fi inlaturata aceasta cheltuiala .

Contestatoarea sustine ca prin ajustarea cheltuielilor efectuate de Sc x SRL cu serviciile prestate de S.C. E SRL se stabilește TVA de plata, deși acesta a fost achitat de către S.C.E SRL.

Contestatoarea mai arata ca in perioada 1 ianuarie 2001 - 4 noiembrie 2004 la Sc x SRL au fost nenumărate controale ale Gărzii Financiare , care nu au stabilit ca aceste sume privind cheltuieli cu prestări de servicii sunt nedeductibile si de asemenea si un control de fond finalizat la 24.12.2002 cu un proces verbal care cuprinde si o parte din perioada menționata, respectiv ianuarie - septembrie 2002.

Pentru aceste motive contestatoarea solicita admiterea in totalitate a contestației formulate si anulara procesul verbal inregistrat la Sc x SRL la 08.04.2005.

2. De asemenea, societatea solicită și suspendarea executării titlului de creanță din 08.04.2005 intocmit de inspectorii DGFP - Activitatea de Control Fiscal, până la soluționarea contestației, motivand ca *"punerea în executare a acestui **titlu de creanță ar pune societatea în imposibilitate de a-și mai desfășura activitatea , având în vedere și faptul că societatea are creanțe de încasat în următoarele 30 de luni, pentru lucrări deja realizate precum și o serie de contracte în curs de executare"***.

II. Prin procesul verbal incheiat la data de 07.04.2005 la SC X SRL s-au constatat urmatoarele:

Obiectul de activitate principal al societății il constituie "Lucrări de instalații sanitare **si de încălzire centrala**, de montaj echipamente **si** utilaje tehnologice la clădiri si construcții inginerești".

Controlul s-a efectuat in baza adresei din 09.11.2004, inaintata de A.N.C. Garda Financiara, inregistrata la D.G.F.P. - A.C.F. la 25.11.2004, cu aceeași adresa inaintandu-se si nota de constatare din 04.11.2004 in care *"se evidentiază faptul ca anumite operațiuni de prestări servicii au fost efectuate de persoane juridice controlate in comun sau care au participat la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora. De asemenea, au fost identificate societățile si persoanele care in acest caz au statutul de persoane afiliate... care, prin derularea de tranzacții sau operațiuni care nu au avut un scop*

economic, au avut unicul scop de a se sustrage de la plata impozitelor si taxelor”.

In urma verificării, au fost identificate in acest sens un număr de trei societăți cu statutul de persoane juridice controlate in comun si anume: S.C. A S.R.L. , S.C. D S.R.L. , S.C. E S.R.L. , societăți care in baza prevederilor legale in vigoare intra in categoria microantreprinderilor, fiind impozitate cu procentul de 1,5% din cifra de afaceri.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin prestările de servicii care nu au avut un scop economic, derulate intre cele trei societăți si Sc x S.R.L., societate impozitată cu 25% din profit, s-a procedat cu buna știința la transferul a o parte din profitul brut al societății plătitoare de impozit pe profit, in contul microantreprinderilor controlate in comun, măbind cifra de afacere a acestora astfel ca diferența de 23,5% din totalul sumelor transferate nu a fost virata la bugetul de stat sub forma de impozit pe profit, ci a fost repartizata ca dividende asociaților S.C. A S.R.L. , S.C. D SRL si S.C. E S.R.L. , la data de 31.12.2004 Sc x SR.L. datorand sume către cele trei microintreprinderi.

Organul de control prezintă in procesul verbal incheiat relațiile dintre Sc x S.R.L. si cele trei microantreprinderi controlate in comun:

1.Cu privire la relația Sc x S.R.L - S.C. A S.R.L. s-a constatat ca S.C. A S.R.L. înființata in data de 13.08.2002, are ca asociați pe Pf1, ruda de gradul I cu d-na Pf2, asociata la Sc x S.R.L. , domiciliat la aceeași adresa unde are sediul S.C. A S.R.L. si d-nul Pf3. Obiectul de activitate al S.C. A S.R.L. este intretinerea si repararea mașinilor de birou si a caculatoarelor.

Din verificările efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca serviciul de realizare a site publicitar a fost supraevaluat si in consecința s-a procedat la ajustarea acestuia cu prețul mediu obținut din ofertele primite de la alte societati cu acelasi profil de activitate si anexate la procesul-verbal.

S-a constatat de asemenea ca in factura din 31.10.2003 apare ca fiind prestat *serviciul de " instalare pachete office"* deși atât S.C.A S.R.L., cat si Sc x S.R.L., pana la data intocmirii notei de constatare, nu a achiziționat nici un pachet M. Office licențiat, astfel incat acest serviciu este considerat de organul de control ca fiind nereal având scopul de a creste artificial cheltuiala luata in calcul ca fiind deductibila de către Sc x S.R.L., si implicit reducerea profitului impozabil.

Cu privire la factura din 22.11.2002 prin care S.C. A S.R.L. facturează prestări servicii de defragmentare - optimizare pentru șapte echipamente de calcul, organele de inspectie fiscala constata ca acest serviciu nu este tarifat de nici o societate cu obiect de activitate similar, acestea fiind funcții prezente in sistemul de operare Windows, de rearanjare a fișierelor pe hard-disk. Pentru a putea compara acest serviciu, organul de control l-a raportat alături de

serviciile de intretinere echipamente calcul hard si soft obtinandu-se prețul mediu pe stație.

Cu privire la factura din 31.10.2002 prin care furnizorul prestează servicii de curățare hard, lunar, organele de inspectie fiscala constata ca acest serviciu ce consta in aspirarea de praf a unității de calcul este tarifat de alte societăți cu un preț mediu mult inferior.

Cu privire la factura din 22.11.2002 "recuperare date hard-disk" se constata ca suma facturata de furnizor este mult superioara contravalorii serviciului similar facturat de alte firme.

S-a stabilit astfel ca preturile practicate de furnizor pentru aceste servicii sunt mult supraevaluate fapt ce a determinat ca organul de inspectie fiscala sa ajusteze acestea cu preturile medii practicate de societățile cu același obiect de activitate

Organul de inspectie fiscala a constatat ca deși S.C.A S.R.L. are ca principal obiect de activitate întreținerea echipamentelor de calcul hard si soft, optimizare, devirusare, instalare soft, etc., nu are achiziționat nici un soft de devirusare, antivirus licențiat si nu are nici o licența de soft.

De asemenea, S.C. A S.R.L. a achiziționat primul echipament de calcul in luna martie 2003 deși obiectul de activitate este exclusiv intretinerea echipamentelor hard si soft, devirusari, actualizări, salvări si instalări programe, iar pana la acea data societatea prestase servicii de acest tip si intocmise facturi fiscale către Sc x S.R.L.

Astfel s-a stabilit ca preturile practicate de furnizor pentru aceste servicii sunt mult supraevaluate, firmele cu același obiect de activitate prestând servicii similare la preturi care, comparativ, sunt aproximativ 1% din cele acceptate de Sc x S.R.L. de la S.C. A S.R.L.

Cumulând aceste aspecte organul de control considera ca nereal acest tip de servicii, drept pentru care a procedat la ajustarea acestora cu preturile medii obținute din ofertele prezentate de firmele cu același obiect de activitate.

De asemenea, organul de control constata ca pe perioada derulării contractului, S.C.A S.R.L. facturează **servicii de salvare date**, care constau in copierea pe suport magnetic sau pe CD a informațiilor existente pe echipamentele de calcul. Pentru aceleași servicii societăți similare percep un preț mediu mult mai mic. **Organul de control a considerat operatiunea nejustificata si nereala, ajustand-o cu prețul mediu obținut din ofertele primite de la alte societati cu acelasi profil.**

2. Cu privire la relația Sc x S.R.L - S.C. D S.R.L. s-a constatat ca S.C. D S.R.L. a fost înființata in data de 13.08.2002, are sediul la domiciliul d-nei Pf4, ruda de gradul I cu Pf2, asociata si salariata cu contract permanent de munca la Sc x S.R.L, asociatii acestei societăți fiind Pf4 si Pf3 iar principalul obiect de activitate al S.C. D S.R.L. fiind activitatea de contabilitate si revizie contabila.

In data de 21.08.2002, intre S.C. D S.R.L. si Sc x S.R.L intervine un contract de prestări servicii, având ca obiect lucrări de

proiectare si lucrări de contabilitate, respectiv intocmirea de proiecte de instalații si construcții, realizare si actualizare de baze de date privind urmărirea derulării contractelor cu plata in rate, editarea de raport lunar privind plățile la contractele cu plata in rate.

Organele de inspectie fiscala constata ca incepând cu data de 30.09.2002, S.C. D S.R.L. emite facturi pentru servicii de prelucrare operare date si intocmire situații lunare, către Sc x S.R.L., facturi semnate de d-nul Pf5 si d-na Pf2, in conditiile in care S.C. D S.R.L. nu avea nici un echipament de calcul pentru procesare date, de la înființare si pana la data intocmirii notei de constatare .

Pentru a dovedi ca preturile practicate de S.C. D S.R.L. in relația cu Sc x S.R.L. nu sunt reale si nici justificate, organele de inspectie fiscala au procedat la compararea acestora cu preturile practicate de alte firme cu același obiect de activitate constatand ca preturile de piața practicate de acestea reprezinta aproximativ 5% din cele facturate de S.C. D S.R.L.

Avand in vedere preturile din ofertele primite precum si faptul ca tranzacțiile s-au derulat intre persoane afiliate, organul de control a procedat la ajustarea cheltuielilor Sc x S.R.L. rezultând diferența totala reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal.

3. Cu privire la relația Sc x S.R.L - S.C. E S.R.L. organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

SC. E S.R.L a fost infiintata in data de 27.09.2001, având ca sediul declarat același cu cel al Sc x S.R.L. iar ca asociați pe Pf6 salariat al Sc x S.R.L., ruda de gradul I cu Pf5 si Pf2, Pf7, ruda de gradul I cu d-nul Pf5 si d-na Pf2. Principalul obiect de activitate al S.C. E S.R.L este activitatea de consultare pentru afaceri si management.

In data de 14.11.2001 intre Sc x S.R.L. si S.C. E S.R.L s-a incheiat contractul nr. 1 având ca obiect intocmirea de proiecte pentru construcții si instalații, intocmirea de planuri de afaceri, intocmire programe (proiecte) de marketing, intocmire proiecte de publicitate, intocmire proiecte de organizare, coordonare, calitate, investiții etc., intocmire studii de evaluare afaceri, evaluare riscuri, intocmire devize de lucrări iar la data intocmirii contractului, S.C. E S.R.L avea ca angajați pe Pf5, Pf2, Pf6 si Ion Despina angajati cu contract parțial, la acea data figurând ca salariaata cu contract permanent si la Sc x S.R.L.

S.C. E S.R.L a facturat către Sc x S.R.L. prestări de servicii cuprinse in facturile fiscale din 27.11.2001, reprezentând studii de piața, studii de fezabilitate, iar incepând cu luna decembrie 2001 S.C.

E S.R.L începe sa factureze prestări de servicii reprezentând proiecte instalații gaze pentru Sc x S.R.L., singurul angajat specializat in acest domeniu fiind d-nul Pf5, angajat cu contract parțial de munca, in același timp fiind salariat cu contract permanent de munca dar si asociat la Sc x S.R.L.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca potrivit prevederilor art. 48 alineatul 1 din Ordonanța nr. 60/30.01.2000 privind reglementarea activităților din sectorul gazelor naturale, lucrările si instalațiile de producție, depozitare, transport, distribuție si utilizare a gazelor naturale, aceste lucrari se proiectează si se executa de către persoane juridice, romane sau străine, autorizate in condițiile prezentei ordonanate iar persoanele juridice au obligația de a deține autorizații emise de A.N.R.G.N. in baza unui regulament specific, iar contractul nr. 1/14.11.2001 derulat intre S.C. E S.R.L si Sc x S.R.L. ce are ca obiect " întocmirea de proiecte pentru construcții si instalații" si nu activități conexe celor de instalații nu respecta aceste conditii intrucat S.C. E S.R.L nu este autorizata sa presteze astfel de servicii, acest aspect reiesind si din răspunsul primit de la S.C.K S.A..

S-a constatat ca proiectele sunt depuse de către Sc x S.R.L. si sunt vizate la proiectant si apar ca intocmite tot de către aceasta societate iar in facturile emise de S.C. E S.R.L, către Sc x S.R.L. apare la denumirea serviciilor prestate intocmire proiecte conform contract sau intocmire proiecte conform specificație - si nu activități de listare, desenare transpunere de texte, etc.

In concluzie organele de inspectie fiscala au stabilit ca toate aceste operațiuni, nu au determinat o creștere a profitului sau a cifrei de afacere a Sc x S.R.L., prin intermediul firmelor înființate de persoane afiliate deducandu-se cheltuieli care au condus la scăderea profitului impozabil al Sc x S.R.L.

Având in vedere cele constatate si faptul ca in nici un proiect de instalații din arhiva Sc x S.R.L. precum si cele depuse la K S.A., nu apare distinct S.C. E S.R.L. , societatea **nefiind** autorizata sa execute astfel de proiecte, organul de control considera respectivele cheltuieli, aferente serviciilor prestate, ca fiind nedeductibile.

Organele de inspectie fiscala au stabilit impozitul pe profit total datorat de societate, aferent perioadei verificate.

Pentru neplata la termenul legal a impozitului pe profit societatea datoreza dobânzi si penalități de întârziere aferente impozitului pe profit neachitat.

Cu privire la T.V.A. s-a constatat ca din cele trei microintreprinderi descrise la capitolul de impozit pe profit, numai S.C. E S.R.L. este plătitoare de T.V.A.

Avand in vedere prevederile art. 48 alineatul 1 din Ordonanța nr. 60/30.01.2000, art. 49, 51 din Legea nr. 351/2004, răspunsului primit de la K S.A. ști precum ca S.C. E S.R.L. nu este autorizata sa presteze servicii de intocmire proiecte pentru construcții si instalații in domeniul gazelor naturale, iar proiectele sunt depuse la avizare de către Sc x S.R.L., iar S.C. E S.R.L. nu apare in nici o documentație

depusa de către Sc x S.R.L., ca proiectant, având în vedere și cele constatate cu privire la impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală a considerat ca **tranzacțiile efectuate între cele două persoane juridice nu au un caracter economic și în consecință**, în conformitate cu prevederile cap. 10, pct. 10.13 din H.G. 401/2000, art. 24 alin. 2 din Legea nr. 345/2002, art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au considerat ca documentele aferente achiziționării de servicii nu pot fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări iar T.V.A. aferentă nu este deductibilă.

Astfel s-a stabilit că nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de prestări servicii emise de S.C. E S.R.L. către Sc x S.R.L., facturi în care se specifică în exclusivitate - întocmire proiecte conform contract, întocmire proiecte conform specificație.

Pentru neplata la **termenul** legal a TVA organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează dobânzi și penalități de întârziere.

În finalul procesului-verbal încheiat de organele de inspecție fiscală se indică calea de atac ce trebuie urmată de unitate împotriva măsurilor dispuse prin acesta respectiv prevederile art.176 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și se precizează că *“Prezentul proces-verbal constituie titlu de creanță conform O.G. nr. 92/2003.”*

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra obligatiilor bugetare stabilite prin procesul verbal contestat, in conditiile in care impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere emisa de organul fiscal competent.

In fapt, obligațiile bugetare suplimentare contestate de SC X SRL au fost stabilite de organele de inspecție fiscală prin procesul verbal încheiat în data de 08.04.2005.

În procesul verbal încheiat organele de inspecție fiscală precizează la “Capitolul IV” alineat 3 că *“Impotriva măsurilor dispuse prin prezentul proces-verbal unitatea poate face contestație, sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 zile de la comunicarea acestuia conform art.176 din O.G.nr. 92/2003 la sediul D.C.F. Ialomița, însoțită de documentele pe care le considera relevante în susținerea cauzei.[...] Prezentul proces-verbal constituie titlu de creanță conform O.G. nr. 92/2003.”*

In drept, art.82 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscală, în conditiile art.79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Articolul 106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, prevede:

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

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

(3) În cazul în care, ca urmare a efectuării inspectiei fiscale, au fost sesizate organele de urmărire penală, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite după solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale."

Potrivit articolului 178 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata:

(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanță privind datoria vamală se solutionează după cum urmează[...]"

Astfel, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in toate cazurile prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand fie raportul de inspectie fiscala, fie procesul verbal prevazut de art.94(2) si art.105 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Totodata, organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili obligatii bugetare suplimentare prin proces verbal acesta din urma neavand calitatea de act administrativ si pe cale de consecinta nefiind susceptibil de a fi contestat.

In legatura cu emiterea deciziei de impunere, se retine ca art.196(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finantelor publice."

Formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr.676/27.VII.2004, ordinul fiind in vigoare la data incheierii procesului verbal inregistrat la 08.04.2005.

De asemenea, la anexa nr.2 a Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004 au fost publicate instructiunile de completare a formularului privind decizia de impunere.

In conditiile in care dupa cum s-a aratat, la data incheierii procesului-verbal contestat, respectiv 08.04.2005, erau in vigoare prevederile Ordinului privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", organele de inspectie aveau obligatia de a emite decizia de impunere, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale fata de contribuabil.

In raport de dispozitiile art.106, mai sus citat, organele de inspectie fiscala au posibilitatea de a emite decizia de impunere - titlul de creanta susceptibil de a fi contestat pe calea administrativa de atac.

Avand in vedere si prevederile art.182(5) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza "*Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*", organul de solutionare a contestatiilor nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca masurile privind suma totala stabilita in sarcina SC X SRL, prin procesul verbal din 08.04.2005, sa fie anulate, iar constatările organelor de inspectie fiscala sa fie valorificate prin decizie de impunere.

In ceea ce priveste solicitarea de suspendare a executarii silita pentru sumele ce fac obiectul contestatiei, se retine ca potrivit art.184 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata "*Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului.*"

Avand in vedere aceasta prevedere legala si tinand cont de solutia pronuntata prin prezenta decizie, de anulare a masurilor privind suma stabilita prin procesul verbal din 08.04.2005, cererea societatii apare ca fara obiect.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.82 alin.1, art.106 si art.182(5) din Ordonanta

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, se

DECIDE

Anularea masurilor dispuse prin procesul verbal din 08.04.2005 privind virarea la bugetul de stat a impozitului pe profit, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit, T.V.A, dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente TVA, urmand ca organele de inspectie fiscala sa valorifice constatarile efectuate prin procesul verbal si sa emita decizie de impunere, conform legii.

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