

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE**

DECIZIA Nr. 39_____
din_____2007

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SA din ...
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...
sub nr. .../ 23.07.2007

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a municipiului ... - Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. .../ 23.07.2007 cu privire la contestatia formulata de SC X SA din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 31.05.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... - Activitatea de Inspectie Fiscala prin Decizia de impunere nr. .../ 31.05.2007 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 privind plata la bugetul de stat a sumei totale de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de intarziere;
- ... lei - penalitati de intarziere

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 179(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 62/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 31.05.2007 si a pct. 1.A, pct. 1.B lit. a) si b) si pct. 2 lit. B.2 si B.3 din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007, intocmite de organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a Municipiului ... - Activitatea de Inspectie Fiscala, SC X SA aduce urmatoarele argumente:

1. Cu privire la impozitul pe profit in suma totala de ... lei si obligatiile accesorii aferente in suma de ... lei

- precizeaza ca la art. 4 alin.(6) lit. r) din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 si Hotararea Guvernului nr. 402/ 2000 sunt prevazute foarte clar conditiile in care cheltuielile cu serviciile sunt nedeductibile, societatea negasindu-se intr-o astfel de situatie, intrucat indeplineste conditia privind existenta contractului cu elementele enuntate, fapt constatat de organele de control;

- mentioneaza ca potrivit prevederilor art. 9 alin.(7) lit. s) din Legea nr. 414/ 2002 si Hotararea Guvernului nr. 859/ 2002 cheltuielile sunt nedeductibile daca nu exista un contract scris si daca serviciile nu se justifica pentru activitatea autorizata, or in cazul de fata exista un contract scris, iar prestarea s-a efectuat pentru activitatea de baza potrivit cod CAEN 3430;

- considera ca impunerea nu este justificata, organele de inspectie fiscala invoca prevederi legale care nu se sustin, argumentatia se bazeaza pe consideratii personale, nu se respecta principiul dublei impuneri, iar codul fiscal in vigoare si normele de aplicare spun explicit ca nu se efectueaza reconsiderarea evidentelor in cazul tranzactiilor intre persoane juridice romane afiliate;

- sustine ca nu a incalcat prevederile art. 4 alin.(6) lit. m) din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 referitoare la cheltuielile de deplasare, pentru ca documentul care trebuie prezentat la receptia hotelului pentru cazare este actul de identitate al celui cazat, pe numele caruia receptionerul intocmeste factura, aceste persoane aflandu-se acolo in interesul serviciului si anexeaza in acest sens ordinele de deplasare intocmite la data respectiva si vizate de catre societatile la care s-au deplasat.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei si obligatiile accesorii aferente in suma de ... lei, arata ca a formulat argumente si a depus documente suplimentare pentru sustinerea legalitatii operatiunilor la punctul privind impozitul pe profit, precum si ca a achitat taxa pe valoarea adaugata aferenta, astfel ca taxa stabilita suplimentar de plata de catre organele de inspectie fiscala este nejustificata.

In consecinta, solicita diminuarea impunerii din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 cu suma totala de ... lei, deoarece a fost stabilita fara baza legala.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../ 31.05.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... - Activitatea de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

1. Impozitul pe profit

SC X SA din ... in perioada octombrie 2001 - decembrie 2002 a inregistrat in contabilitate si a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli cu prestari de servicii (verificare aeroterme) in suma totala de ... lei, in baza contractului nr. .../ 27.08.2001 incheiat cu SC A SRL din ... si a facturilor fiscale nr. .../ 31.10.2001, nr. .../ 30.11.2001, nr. .../ 31.12.2001, nr. .../ 31.01.2002, nr. .../ 28.02.2002, nr. .../ 29.03.2002, nr. .../ 30.04.2002, nr. .../ 28.06.2002, nr. .../ 30.08.2002 si nr. .../ 30.12.2002.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca operatiunile in cauza nu au avut loc, avand in vedere constatările facute cu ocazia controlului incrucisat efectuat la SC A SRL au constatat ca societatea prestatoare nu a avut salariati, nu avea in dotare aparatura pentru verificarea aerotermelor, veniturile provin in intregime de la SC X SA care este unic asociat la SC A SRL, etc., precum si adresa nr. .../ 27.02.2007 prin care Brigada de Combatere a Criminalitatii Organizate ... confirma ca in urma activitatilor de cercetare penala intreprinse a rezultat ca operatiunile dintre cele doua societati sunt nereale.

Ca urmare, au recalculat impozitul pe profit aferent prestarilor de servicii cu SC A SRL rezultand diferenta de plata in suma de ... lei, iar pentru neplata la termen a acestuia au stabilit majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01 - 30.06.2002 societatea a inregistrat cheltuieli cu cazarea in suma totala de ... lei pe baza facturilor fiscale emise de SC B SA, SC C SRL, SC D SA, Hotel M, etc. pe numele persoanelor fizice si nu pe societate, prin urmare au apreciat ca potrivit prevederilor art. 4 alin.(6) lit. m) din Hotararea Guvernului nr. 402/ 2000 facturile fiscale nu indeplinesc calitatea de document justificativ, stabilind un impozit pe profit de plata in suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de ... lei aferent cheltuielilor privind cazarea, au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

2. Taxa pe valoarea adaugata

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inregistrata de SC X SA in perioada 31.10.2001 - 31.12.2002 in suma totala de ... lei din facturile fiscale de prestari de servicii de la SC A SRL si de asemenea, au diminuat taxa pe valoarea adaugata deductibila si cu suma de ... lei inregistrata in perioada 01.01.2002 - 30.06.2002 pe baza facturilor fiscale de cazare emise de unitatile hoteliere pe numele persoanelor fizice cazate.

Pentru neplata la scadenta a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SA cu sediul in ..., Piata ... nr. ..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului ... sub nr. J .../ .../ 1991 si are codul unic de inregistrare RO

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferente cheltuielilor privind prestarile de servicii cu SC A SRL, precum si majorarile si penalitatile de intarziere in suma totala de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca pentru acest capat de cerere Directia Generala a Finantelor Publice ... se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X SA in conditiile in

care aspectele constatate prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 fac si obiectul cercetarii penale.

Din analiza constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 la pct. 1 lit.A, pct. 1 lit. B.b) si pct. 2 lit. B.3 si decizia de impunere contestata, se retine ca SC X SA in perioada 31.10.2001 - 31.12.2002 a inregistrat in contabilitate cheltuieli in suma totala de ... lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, in baza contractului de prestari servicii nr. .../ 27.08.2001 incheiat cu SC A SRL din ... avand ca obiect verificarea aerotermelor produse de SC X SA si a facturilor nr. .../ 31.10.2001, nr. .../ 30.11.2001, nr. .../ 31.12.2001, nr. .../ 31.01.2002, nr. .../ 28.02.2002, nr. .../ 29.03.2002, nr. .../ 30.04.2002, nr. .../ 28.06.2002, nr. .../ 30.08.2002 si nr. .../ 30.12.2002, operatiunile de prestari servicii dintre cele doua societati fiind considerate nereale.

In legatura cu aspectele constatate, Activitatea de Inspectie Fiscala precizeaza ca a inaintat Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 Directiei de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul Teritorial ..., **controlul fiind efectuat ca urmare a adresei primita de la aceasta institutie, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Bihor sub nr. .../ 25.11.2005 si la solicitarea facuta de Brigada de Combatere a Criminalitatii Organizate ... din cadrul Inspectoratului General al Politiei Romane prin adresa inregistrata sub nr. .../ 28.02.2007 privind calcularea "obligatiilor datorate la buget ca urmare a inregistrarii acestor operatiuni nereale", pentru completarea cauzei penale nr. .../ D/ P/ 2005 privind pe d-nul Z, director general al SC X SA, anexate in copii la dosarul cauzei.**

In drept, la art. 184 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza :

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

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa."

Astfel, intre stabilirea impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adaugata si a obligatiilor fiscale accesorii aferente prestarilor de servicii cu SC A SRL in suma totala de ... lei, constatate prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../

31.05.2007 si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o **stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.**

In consecinta, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul de stat a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, **Directia Generala a Finantelor Publice ... nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma totala de ... lei**, reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, majorari si penalitati de intarziere aferente, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art. 184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care stipuleaza:

"Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin.(2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu."

2. In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de 804 lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferente cheltuielilor privind cazarea, si majorarile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de ... lei, Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca societatea avea dreptul sa deduca cheltuielile cu cazarea in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta, pe baza facturilor fiscale de cazare emise pe numele persoanelor fizice cazate, in conditiile in care acestia erau salariati ai societatii.

Potrivit constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 si Decizia de impunere nr. .../ 31.05.2007, in perioada 01.01 - 30.06.2002 SC X SA a inregistrat cheltuieli cu cazarea in suma totala de ... lei in contul 625 "Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari" si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, pe baza unor facturi fiscale emise de societatile de cazare (SC B SA ..., SC C SRL ..., SC D SA ..., Hotel M ..., etc.) pe numele persoanelor cazate si nu pe SC X SA, organele de inspectie fiscala motivand ca sumele in cauza sunt nedeductibile fiscal, intrucat facturile

nu indeplinesc conditiile de documente justificative potrivit Legii contabilitatii nr. 82/ 1991, republicata.

Fata de cele constatate de organele de inspectie fiscala, contestatoarea precizeaza ca facturile de cazare au fost emise pe numele persoanelor cazate pe baza actelor de identitate prezentate la receptiile hotelurilor si in sustinere depune copiile ordinelor de deplasare stampilate de societatile comerciale la care persoanele s-au deplasat in interes de serviciu.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 4 alin.(4) lit. e) din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor.

Pentru urmatoarele categorii de cheltuieli **se admite deducerea la calculul profitului impozabil**, astfel:

(...)

e) cheltuielile privind transportul si cazarea salariatilor, ocazionate de delegarea, detasarea si deplasarea acestora in tara si in strainatate, sunt deductibile la nivelul sumelor efective, constatate prin documente justificative."

Iar, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de cazare, sunt aplicabile prevederile art. 18 lit. c) si art. 19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

"Art. 18 - Contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de:

(...)

c) actiuni se sponsorizare, reclama si publicitate, precum si alte actiuni prevazute de legi, cu respectarea plafoanelor si destinatiilor prevazute in acestea.

Art. 19 - Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este inscrisa intr-o factura fiscala sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art.18."

Dispozitiile legale citate, in vigoare pana la data de 01.06.2002, se mentin si dupa aceasta data potrivit art. 22 alin.(4) lit. c) si art. 24 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Potrivit prevederilor legale de mai sus, cheltuielile privind cazarea salariatilor, ocazionate de deplasarea acestora in tara si strainatate in interes de serviciu, sunt deductibile la calculul profitului impozabil la nivelul sumelor efectiv cheltuite justificate pe baza de documente, societatea avand dreptul sa deduca si taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor cu aceasta destinatie pentru care prezinta facturi fiscale.

De precizat ca, organele de control au mentionat ca motiv pentru neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu cazarea doar faptul ca societatea a incalcat art. 4 alin.(6) lit. m) din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 2000 (nu din Hotararea Guvernului nr. 402/ 2000 - pag. 4 pct. B.a) prin inregistrarea "fara documente legale" a acestor cheltuieli, fara sa arate motivele pentru care facturile in cauza nu indeplinesc conditiile de document justificativ (ce elemente nu contin, etc.), ci numai ca acestea au fost emise pe persoane fizice si nu pe SC X SA.

In acest sens, se retine insa ca dispozitiile Ordonantei Guvernului nr. 70/ 2000 privind impozitul pe profit sunt imperative in ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor cu transportul si cazarea salariatilor constatate pe baza de documente justificative, fara a face trimitere la alte conditii decat aceea ca persoanele care au facut deplasarile sa fie salariati ai societatii, fapt confirmat de organele de inspectie fiscala in referatul cu propuneri de solutionare.

Prin urmare, cheltuielile in suma de ... lei efectuate in perioada 01.01 - 30.06.2007 de salariati ai SC X SA cu deplasarile in interesul activitatii desfasurate de societate pentru care aceasta a prezentat ordinele de deplasare (delegatie) semnate si stampilate de societatile comerciale la care au fost efectuate deplasarile si facturile fiscale emise pentru cazarea persoanelor in cauza, sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, fiind deductibila de asemenea si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi.

Pe cale de consecinta, potrivit considerentelor precizate si a documentelor existente in copii la dosarul contestatiei, nu se justifica neacordarea dreptului de deducere pe perioada 01.01 - 30.06.2002 a cheltuielilor privind cazarea salariatilor si nici stabilirea impozitului pe profit in suma de ... lei si a taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei, urmand ca pentru acest capat de cerere contestatia sa fie admisa si anulate partial

Decizia de impunere nr. .../ 31.05.2007 si Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007.

Totodata, potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” - accesoriul urmeaza principalul, intrucat contestatoarea nu datoreaza impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata de baza, se impune admiterea contestatiei si pentru obligatiile fiscale accesorii aferente, respectiv majorarile de intarziere in suma de ... lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe profit si majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, precum si anulara partiala a deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala contestate, pentru sumele in cauza.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 180(1) si art. 186(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii contestatiei pentru capatul de cerere privind obligatiile fiscale in suma totala de ... lei, reprezentand impozit -pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorari si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

La incetarea motivului care a determinat suspendarea, Activitatea de Inspectie Fiscala ... urmeaza sa ne sesizeze in vederea reluarii procedurii administrative de solutionare potrivit art. 179 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC X SRL pentru capatul de cerere privind obligatii fiscale in suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari si penalitati de intarziere aferente in suma totala de ... lei, precum si anulara partiala a Deciziei de impunere nr. .../ 31.05.2007 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 31.05.2007 pentru constatarile de la pct.1 lit. B.a) si pct.2 lit. B.2.

Prezenta decizie poate fi atacata pentru pct. 1 la Tribunalul ..., conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

DIRECTOR EXECUTIV,

4ex./