



DECIZIA nr. 36/2009

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. "X" S.R.L.**
cu sediul in loc. S... jud. Cluj, la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj
si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...01.2008, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in loc. S..., formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....11.2008.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de ...11.2008 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj si inregistrat sub nr. -/...11.2008, care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere mentionata mai sus, prin care au fost retinute in sarcina contestatoarei obligatii suplimentare de plata si contestate de aceasta in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar si accesoriile aferente, la sursele impozit pe profit, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- "y" lei impozit pe profit,
- "y" lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- "y" lei taxa pe valoarea adaugata,
- "y" lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- "y" lei impozit pe dividende,
- "y" lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Contestatia formulata prin Cabinet Individual Avocat T. C. din mun. Cluj- Napoca, (la dosarul cauzei fiind anexata in original Imputernicirea Avocatuala nr.... din01.2009), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....11.2008, emisa la data de11.2008, a fost comunicata petentei la data de12.2008 (potrivit datei inscrise pe confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei), iar contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Cluj la data de01.2009, fiind inregistrata sub nr. 548/08.01.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206, alin. (1) si art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in loc. S..., jud. Cluj.

I. Petenta, contesta partial obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv suma de "y" lei, solicitand anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....11.2008, a Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr. -/....11.2008 si a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/....11.2008.

Contestatoarea considera ca actele mentionate mai sus sunt netemeinice si nelegale, invocand urmatoarele aspecte:

- organele de inspectie fiscala au considerat ca aferent anului 2007 a fost inregistrat in mod nejustificat in contul 628 "servicii executate de terti" suma de "y" lei, reprezentand servicii informatice executate de catre S.C. "Z" S.R.L., aspect care a fost preluat din actul de control nr. -/....08.2008 emis de Garda Financiara Cluj, inclusiv motivarea adoptata de catre aceasta,

- potrivit contractului nr. .../....05.2007, S.C. "Z" S.R.L. s-a obligat sa presteze in favoarea societatii noastre diverse servicii informatice care se regasesc in acest contract, respectiv in actele aditionale si anexele incheiate intre cele doua societati,

- pentru a justifica necesitatea unor asemenea cheltuieli, care rezulta din insusi obiectul de activitate la societatii, SC "x" SRL a intocmit un studiu privind necesitatea implementarii unor aplicatii de soft impuse pentru buna desfasurare a intregii activitati.

Societatea a fost nevoita sa implementeze si sa utilizeze mai multe tipuri de programe informatice, cum ar fi Metadiagul (diagrama modelelor de tractoare, localizarea defeciunilor), Metadoc (identificarea pieselor componente ale tipurilor de tractoare), etc., inclusiv servicii constand in intretinerea, repararea si devirusarea computerelor, actualizarea bazelor de date, arhivarea acestora,

- organele de inspectie fiscala au constatat atat existenta factica a programelor informatice instalate pe calculatoarele societatii, cat si existenta scriptica si corespondenta cu documentele cerute de dispozitiile legale, dar cu toate acestea ele au refuzat sa considere ca prestarile de servicii au avut loc in realitate si ca acestea reprezinta o cheltuiala deductibila facuta de societate, motivand ca este necesar sa existe procese verbale de receptie care sa dovedeasca ca serviciile au fost efectiv prestate,

- cu toate ca societatea detine documentele legale care atesta scriptic efectuarea serviciilor informatice (raport privind necesitatea aplicatiilor, deviz de lucrari, oferte de pret, proces verbal de receptie, studiu privind necesitatea implementarii unor programe informatice etc.), organele de inspectie fiscala nu accepta realitatea factica datorita unor motive cum ar fi : faptul ca cele doua societati au avut in perioada executarii serviciilor un administrator comun; faptul ca nu ar exista licente, atestate sau alte documente justificative emise pe numele S.C. "Z" S.R.L. care sa dovedeasca realizarea si implementarea unor programe informatice; faptul ca plata serviciilor a fost facuta doar partial,

- o alta motivare a organului fiscal pentru care nu au fost luate in considerare aceste cheltuieli, a fost aceea ca S.C. "Z" S.R.L. nu ar fi condus pentru o perioada de timp evidenta contabila sau ca nu ar fi depus la administratia financiara documentele cerute de legea fiscala, ori faptul ca prestatorul de servicii a incalcat anumite obligatii legale nu este de natura sa dovedeasca faptul ca serviciile executate pentru firma noastra nu s-ar fi desfasurat sau ca nu ar fi fost justificate fata de obiectul de activitate al societatii noastre,

- desi sunt indeplinite toate conditiile de legalitate, organul fiscal a apreciat in mod gresit ca aceste cheltuieli au fost facute in favoarea asociatului J. R., neluand in seama

toate documentele justificative care arata pe de o parte ca serviciile prestate au fost utile si necesare societatii, au fost realizate si receptionate conform prevederilor legale, iar pe de alta parte ca beneficiarul acestor cheltuieli a fost S.C. "x" S.R.L.,

- in ceea ce priveste stabilirea de catre organul fiscal a faptului ca societatea noastra ar datora bugetului de stat un impozit pe dividende in suma de "y" lei, apreciem faptul ca organul fiscal a considerat in mod gresit faptul ca suma de "y" lei reprezinta dividende si ca acestea ar fi fost insusite personal de catre unul din asociati, respectiv domnul J. R., neluand in considerare ca suma respectiva a fost achitata de S.C. "x" S.R.L. catre S.C. "Z" S.R.L. in baza contractului nr. -/...05.2007, a devizelor de lucrari, a proceselor verbale de receptie, precum si a facturilor fiscale emise de S.C. "z" S.R.L. si ca aceasta suma nu a fost ridicata de catre asociatul J. R. din conturile S.C. "x" S.R.L.,

- potrivit art. 67, al. 1 din Codul fiscal se arata ca "obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati", dar asociatii S.C. "x" S.R.L. nu au stabilit ca suma de 282.000 lei sa fie considerate dividende atribuite unuia dintre asociati si anume domnului J. r.,

- la capitolul aferent T.V.A. din raportul de inspectie fiscala, organul de control fiscal retine ca societatea a incalcat prevederile art. 145, al. 2, lit. a din Codul fiscal deducand in mod nejustificat taxa aferenta facturilor de prestari servicii emise de S.C. "Z" S.R.L., apreciere pe care o consideram gresita deoarece atat din documentele prezentate organului fiscal, cat si din starea de fapt existenta se dovedeste fara putinta de tagada ca serviciile respective au fost executate efectiv, au fost destinate bunului mers al societatii si au servit realizarii de venituri. Prevederile Codului fiscal arata ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa prezinte facturi fiscale care sa cuprinda informatiile prevazute de lege, societatea inregistrand in contabilitate si prezentand organului fiscal toate facturile emise de S.C. "Z" S.R.L., facturi care cuprind toate elementele cerute de lege si in baza carora S.C. "x" S.R.L. a fost indreptatit sa deduca T.V.A.-ul aferent acestor facturi.

- tot la capitolul T.V.A., organul fiscal nu a luat in considerare deducerea sumei de "y" lei reprezentand T.V.A. din factura fiscala nr. 156.../.....01.2008 emisa de S.C. "p" S.R.L., apreciind ca aceasta factura "a fost intocmita in neconcordanta cu realitatea", fata de care precizam faptul ca prin aceasta factura fiscala societatea a achizitionat un miniexcavator T. F. H. cu numarul de identificare 120P00....., utilaj care si in prezent se afla in patrimoniul societatii, factura aratata cuprinde toate elementele cerute de lege, drept pentru care societatea a fost indreptatita in temeiul prevederilor art. 145 si urmatoarele din Codul fiscal sa deduca TVA-ul aferent.

De asemenea, in baza dispozitiilor art. 214 din Codul de procedura fiscala petenta solicita suspendarea solutionarea contestatiei pana la pronuntarea unei hotarari judecatoresti definitive in dosar nr. -/P/2008 al Parchetului de pe langa Tribunalul Cluj, intrucat prin rezolutia data la ...09.2008 s-a dispus inceperea urmaririi penale fata de asociatul J. R.. Acesta este cercetat pentru faptul ca in calitate de administrator la S.C. "x" S.R.L. si S.C. "Z" S.R.L., in perioada iunie 2007- ianuarie 2008, a emis facturi in valoare de "y" lei la care se adauga T.V.A. de "y" lei, facturi inregistrate doar in contabilitatea S.C. "x" S.R.L., fapt prin care ar fi prejudiciat bugetul de stat cu suma de "y" lei. De asemenea, in rezolutia de incepere a urmaririi penale se retine si ca prin inregistrarea in

contabilitatea S.C. "x" S.R.L. a facturii emise de S.C. "p" S.R.L. s-ar fi dedus nelegal suma de "y" lei reprezentand T.V.A., astfel ca prejudiciul total cauzat bugetului de stat se ridica la suma de "y" lei.

II. Prin DECIZIA DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...11.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj, sunt stabilite in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit, impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata, obligatii retinute ca datorate bugetului de stat in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...11.2008 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...11.2008.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia au fost stabilite obligatiile fiscale suplimentare retinute in sarcina agentului economic, s-a intocmit ca urmare a inspectiei fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului, constand in impozite, taxe, contributii sociale, alte venituri, precum si modul de respectare a disciplinei financiar-contabile, valutare si contractuale, inspectie fiscala efectuata la sesizarea Garzii Financiare-Sectia Cluj cu adresa nr. -/CJ/...08.2008 si inregistrata la D.G.F.P. a jud. Cluj sub nr. -/...08.2008.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata din anul 2007 a fost inregistrata in mod nejustificat in contul 628 "servicii executate de terti" suma totala de 683.202 lei, reprezentand servicii informatice executate de catre S.C. "Z" S.R.L. pentru care agentul economic prezinta in timpul controlului documente care justifica scriptic desfasurarea acestor operatiuni economice intre cele doua societati, fara ca realitatea factica a efectuarii acestor prestari de servicii sa fie acceptata de catre organele de inspectie fiscala.

De asemenea, din continutul Raportului de inspectie fiscala se retine ca societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr. 156.../...01.2008 emisa de S.C. "p" S.R.L. in valoare totala de "y" lei, din care T.V.A. in suma de "y" lei, reprezentand livrarea unui "miniexcavator T., F.-H.", fara ca acest document fiscal sa fie achizitionat de catre societatea furnizoare, motiv pentru care s-a considerat ca factura fiscala a fost intocmita in neconcordanta cu realitatea si pe cale de consecinta societatea nu avea dreptul de deducere pentru taxa inscrisa pe aceasta.

Fata de cele prezentate, organele de inspectie fiscala considera ca au fost incalcate prevederile legale din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal referitoare la impozit pe profit, impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care au stabilit in sarcina agentului economic obligatii suplimentare in suma totala de "y" lei, asa cum sunt mentionate la Cap. IV "Concluzii si masuri" din Raportul de inspectie fiscala.

De asemenea, in urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au procedat la emiterea Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/...11.2008 cu privire la sursele impozit pe salarii, contributii la fondurile de asigurari sociale, impozit pe veniturile din dobanzi si varsaminte pentru persoanele cu ahndicap neancadrate.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele

normative in vigoare pe perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

III.a Considerente generale.

In fapt, organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj au efectuat un control fiscal la S.C. "X" S.R.L. cu sediul in loc. S..., jud. Cluj, ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului, constand in impozite, taxe, contributi sociale, alte venituri, precum si modul de respectare a disciplinei financiar-contabile, valutare si contractuale, inspectie fiscala efectuata la sesizarea Garzii Financiare-Sectia Cluj cu adresa nr. -/CJ/...08.2008 si inregistrata la D.G.F.P. a jud. Cluj sub nr. -/...08.2008.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...11.2008 a fost întocmita Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...11.2008, prin care au fost stabilite suplimentar in sarcina agentului economic obligatii fiscale in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit, impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata, obligatii fiscale pe care petenta le contesta partial, respectiv suma de "y" lei, defalcata pe surse dupa cum urmeaza:

- "y" lei impozit pe profit,
- "y" lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- "y" lei taxa pe valoarea adaugata,
- "y" lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- "y" lei impozit pe dividende,
- "y" lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Asa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...11.2008 si anexei 7 la acesta, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, diferenta de impozit pe profit in suma totala de "y" lei a rezultat din recalcularea profitului impozabil aferent perioadei mentionate mai sus, prin diminuarea cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila cu suma de "y" lei aferenta unui numar de 7 facturi fiscale emise de catre S.C. "Z" S.R.L., dupa cum urmeaza:

Nr. crt.	Nr. factura	Data	Val. Factura inclusiv TVA	Val. Factura fara TVA	Val. TVA
1	1	05/07/2007	"y"	"y"	"y"
2	2	31/07/2007	"y"	"y"	"y"
3	3	01/09/2007	"y"	"y"	"y"
4	4	10/09/2007	"y"	"y"	"y"
5	5	28/09/2007	"y"	"y"	"y"
6	7	05/10/2007	"y"	"y"	"y"
7	9	01/12/2007	"y"	"y"	"y"
		TOTAL	"y"	"y"	"y"

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca agentul economic a procedat la inregistrarea in evidenta contabila a societatii a celor 7 facturi

fiscale emise de catre S.C. "Z" S.R.L., reprezentand “servicii informatice conf. contract -/...5.07”, fara ca din acestea sa rezulte ca acestea au efectiv realizate.

Cu toate ca din punct de vedere scriptic societatea detine la data efectuarii inspectiei fiscale documente care ar putea proba achizitia de catre contestatoare a prestarilor de servicii efectuate de catre S.C. "Z" S.R.L. (facturi fiscale, contract de prestari de servicii cu anexe si act additional, deviz de lucrari, oferta de pret, proces-verbal, etc.), organele de control nu accepta deductibilitatea acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil pentru motivul ca aceste operatiuni economice nu au fost realizate faptic.

Aceasta concluzie a organelor de inspectie fiscala se bazeaza pe urmatoarele considerente:

- S.C. "x" S.R.L. si S.C. "Z" S.R.L. au avut in perioada prestarii serviciilor, asociat si administrator comun in persoana d-lui J. r.,

- din luna iulie 2007, S.C. "Z" S.R.L. nu a condus evidenta contabila si prin urmare nu a inregistrat la venituri aceste operatiuni economice, nu a depus la organul fiscal situatiile prevazute de lege (deconturi, declaratii, bilanturi anuale si raportari semestriale) si nu a virat obligatiile fata de bugetul de stat rezultate din aceste tranzactii,

- S.C. "Z" S.R.L. nu a avut personal angajat si nici specialisti colaboratori care sa fie in masura sa efectueze aceste servicii,

- nu exista licente, atestate sau alte documente justificative pe numele S.C. "Z" S.R.L. care sa dovedeasca realizarea si implementarea acestor programe informatice,

- desi prestarile de servicii au fost efectuate in perioada iulie-decembrie 2007, nici la data controlului, cea mai mare parte a serviciilor nu au fost achitate furnizorului si nu sunt inregistrate ca datorie la S.C. "Z" S.R.L.

Astfel, din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, organul investit cu solutionarea contestatiei constata ca in perioada iulie-decembrie 2007, agentul economic a inregistrat in contul 628 “Servicii executate de terti” suma totala de “y” lei (valoare fara TVA), reprezentind servicii informatice executate de catre S.C. "Z" S.R.L., aspect care a fost prezentat si in actul intocmit de Garda Financiara Cluj sub nr. -/...08.2008. De mentionat ca la data efectuarii controlului de catre Garda Financiara Cluj, realizarea efectiva a acestor operatiuni economice nu au fost dovedite de catre agentul economic, singurul document prezentat acestora fiind contractul de prestari servicii incheiat intre cele doua firme, iar din Nota explicativa data in fata organelor de control de catre administratorul societatii dl J. r., referitoare la modul de derulare a tranzactiilor ale S.C. "x" S.R.L. cu S.C. "Z" S.R.L., rezulta ca acestea s-au derulat “**conform documentelor**”.

In plus fata de cele mentionate mai sus, din continutul Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de organele de inspectie fiscala, se retine ca societatea fiind importator de masini si utilaje agricole si fiind reprezentat al firmelor producatoare CLAAS, LEMKEN, AMA ZONE etc, prin contractele de reprezentanta s-au asigurat de catre firmele straine, scolarizarea, asistenta tehnica si programe informatice necesare bunei desfasurari a activitatii.

Din acest motiv, societatea nu are inregistrate in evidenta contabila in conturile de mijloace fixe programe informatice achizitionate care sa necesite lucrari deosebite de instalare, intretinere, arhivare si alte servicii necesare unor programe complexe.

Exploatarea si utilizarea acestor programe, a calculatoarelor, interventiile tehnice

inclusiv repararea utilajelor agricole s-au efectuat in baza scolarizarii personalului angajat realizata in strainatate.

Repararea si devirusarea computerelor sau alte servicii legate de intretinerea calculatoarelor pe care petenta le invoca in contestatia formulata nu poate justifica cuantumul serviciilor prestate, cu atat mai mult cu cat societatea nu prezinta si alte oferte de pret de la alte societati cu acelasi obiect de activitate pentru a putea dovedi ca preturile practicate sint in limitele normale, iar societatea nu a prezentat carti tehnice si de interventie la calculatoare care sa ateste reparatiile efectuate.

Avind in vedere valoarea totala de "y" lei a celor 7 facturi emise in decurs de 6 luni de catre S.C. "Z" S.R.L., s-au analizat in timpul controlului mai multe aspecte legate si de firma furnizoare de servicii, ca fiind absolut necesare in vederea stabilirii deductibilitatii acestor cheltuieli si al realitatii efectuarii de catre societatea S.C. "Z" S.R.L., a programelor, a serviciilor informatice legate de aceste programe sau al exploatarii in sine a calculatoarelor aflate in patrimoniul societatii contestatoare.

Asa cum rezulta din fisa pe platitor, in perioada supusa verificarii, societatea furnizoare a acestor prestari de servicii nu a avut angajat personal salariat care sa efectueze operatiuni de genul celor mentionate in contracte si nici nu au fost incheiate subcontracte pentru efectuarea acestor servicii de catre alte societati.

Este adevarat ca in timpul inspectiei fiscale efectuata de Activitatea de Inspecție Fiscala societatea a prezentat o serie de documente, care ar proba in mod scriptic efectuarea serviciilor de catre S.C. "Z" S.R.L., cum ar fi: raport privind necesitatea aplicatiilor contractului, anexe la contractul de prestari servicii, act aditional la contract, deviz de lucrari, oferte de pret, proces verbal de receptie, studiu privind necesitatea implementarii unor aplicatii.

Insa, asa cum rezulta din continutul Notei de constatare intocmita de catre Garda Financiara aceste acte nu s-au putut prezenta in timpul controlului efectuat de catre aceste organe, fapt care conduce la concluzia ca documentele au fost intocmite si date ulterior (asa cum rezulta si din Raportul privind necesitatea aplicatiilor incheiat cu data de2008). Edificator pentru cele aratate mai sus este faptul ca in Nota de constatare incheiata la data de ...08.2008 de catre organele de control din cadrul Garzii Financiare se precizeaza la pag. 2 ca *"la momentul controlului reprezentantii S.C. "x" S.R.L., nu au putut prezenta documente din care sa rezulte receptionarea serviciilor, specificate in contract"*, cu mentiunea ca acest act a fost semnat de catre reprezentantul societatii, insusindu-si in acest fel continutul acestuia.

De asemenea se constata ca pe toate aceste acte prezentate in timpul inspectiei fiscale, atat la firma furnizoare (SC "Z" SRL) cit si la firma beneficiara (SC "x" SRL) nu se mentioneaza numele reprezentatului legal, documentele fiind semnate indescifrabil, aspect deosebit de important avind in vedere calitatea dubla a domnului J. r. in cele doua firme.

De asemenea, din analiza documentelor mentionate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata ca intre acestea si documentele fiscale in baza carora s-a inregistrat in evidenta contabila operatiunile economice care fac obiectul prezentei analize exista anumite neconcordanțe, dintre care se poate aminti:

- procesul verbal de receptie a unor aplicatii a fost incheiat la data ...12.2007 cu mult timp dupa ce s-a efectuat facturarea acestor prestatii prin ff 1/...07.2007, ff 2/...07.2007 si ff 3/...09.2007,

- raportul privind necesitatea aplicatiilor este intocmit la data de ...09.2007, dupa ce serviciile au fost prestate si facturate,

- devizul de lucrari nr. -/...12.2007 a fost intocmit dupa data emiterii facturilor cu toate ca acesta este un document care de regula precede intocmirea acestora si acesta este intocmit doar pentru o parte din serviciile pretinse a fi efectuate, cu mentiunea ca perioada de valabilitate a ofertei este de 12 luni, deci cu efecte in viitor si nu retroactiv.

Avand in vedere considerentele prezentate mai sus, precum si faptul ca aceste documente nu au putut fi prezentate cu ocazia controlului efectuat de catre organele de control din cadrul Garzii Financiare, conduce la concluzia ca ele au fost intocmite in perioada dintre cele doua controale, **doar cu scopul de a incerca sa justifice anumite operatiuni economice care in realitate nu au fost efectuate** si care au influenta asupra cuantumului obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat.

Fata de prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere, se prevede ca: "***Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza***".

Totodata, prevederile art. 94, alin. (2), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitoare la atributiile inspectiei fiscale, stipuleaza ca:

"(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

*a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale*".

III.b Referitor la suma de "y" lei reprezentand debit suplimentar la sursa impozit pe profit, se retine ca aceste obligatii suplimentare datorate bugetului de stat sunt aferente perioadei iulie 2007- decembrie 2007.

In fapt, din continutul documentelor existente la dosarul cauzei si a considerentelor prezentate la pct. III.a din prezenta, se retine ca agentul economic a procedat in perioada iulie-decembrie 2007 la inregistrarea in evidenta contabila a societatii a unui numar de 7 facturi fiscale emise de catre S.C. "Z" S.R.L., reprezentad prestari de servicii informatice pentru care nu s-a putut dovedi realizarea lor factica de catre furnizorul acestora. Prin inregistrarea in evidenta contabila a acestor documente fiscale, societatea a procedat la diminuarea profitului impozabil aferent perioadei verificate cu suma de "y" lei, ceea ce a codus la diminuarea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat la sursa impozit pe profit cu suma de "y" lei.

In drept, spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1); respectiv ale art. 21, alin. (1) si (4) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, se precizeaza:

"ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

“ART. 21 Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. [...].

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

*[...] m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau **alte prestari de servicii**, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora in scopul desfasurării activității proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte”*,

coroborate cu dispozitiile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, unde referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu “*serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii*”, se precizeaza ca:

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

*- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; **prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;***

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

Din interpretarea prevederilor legale de mai sus, se retine faptul ca Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal a prevazut ca pentru exercitarea dreptului de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor privind serviciile executate de catre terti, un contribuabil trebuie sa justifice efectuarea faptica a serviciilor care i-au fost prestate si ca acestea contribuie la realizarea de venituri impozabile.

Din continutul dispozitiilor legale citate mai sus, se retine de asemenea ca pentru a fi deductibile cheltuielile cu alte prestari de servicii, acestea trebuie **sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare** la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar **prestarea efectiva a serviciilor efectuate sa fie justificata** prin “*situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare*”.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei retine ca agentul economic nu a justificat cu documente prestarea faptica a serviciilor informatice de catre S.C. "Z" S.R.L., fapt care conduce la concluzia ca aceste servicii nu au fost efectiv realizate si ca inregistrarea in evidenta contabila a societatii a

acestor cheltuieli in suma totala de "y" lei s-a facut doar cu scopul de a diminua profitul impozabil realizat in perioada la care se refera, cu consecinta diminuarii obligatiilor pe care societatea le datoreaza bugetului de stat la sursa impozit pe profit.

Avand in vedere cele de mai sus, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la considerarea acestor cheltuieli in suma totala de "y" lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei iulie 2007-decembrie 2007 si la stabilirea unei obligatii de plata suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de "y" lei, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

III.c Referitor la suma de "y" lei reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Referitor la suma de "y" lei reprezentind T.V.A stabilita suplimentar in sarcina agentului economic, se retine ca aceasta este formata din suma de "y" lei, reprezentand TVA suplimentar aferenta facturilor de prestari de servicii emise de catre S.C. "Z" S.R.L. (conform anexei nr. 7), respectiv "y" lei aferenta facturii fiscale nr. emisa de catre S.C. "p" S.R.L. Cluj-Napoca.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de "y" lei, se retine ca aceasta rezulta din cele 7 facturi fiscale in valoare totala "y" lei (inclusiv T.V.A.) emise de catre S.C. "Z" S.R.L. aferente unor prestari de servicii informatice pentru care nu s-a facut dovada prestarii lor efective.

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, se stipuleaza:

"ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

*[...] (2) Orice persoana impozabila are dreptul să deduca taxa aferenta achizitiilor, **daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:***

*a) **operatiuni taxabile;** [...]"*

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora *"in folosul operatiunilor sale taxabile"*, cu alte cuvinte orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa aferenta bunurilor care i-au fost livrate, **respectiv prestarilor de servicii care i-au fost prestate** de catre persoane impozabile, cu conditia de a justifica ca acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utlizate in scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitor la conditiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, precizeaza ca:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

*a) **pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5); [...]"***

In temeiul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este necesar ca suma datorata sau achitata sa fie aferenta unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost ori urmeaza sa fie prestate in beneficiul agentului economic care solicita acest drept, ori in cauza supusa prezentei analize, se constata ca serviciile pentru care se solicita dreptul de deducere nu au fost efectiv prestate.

Cum taxa pe valoarea adaugata se regaseste in facturile de achizitie a unor servicii pentru care agentul economic nu poate face dovada prestarii efective in folosul operatiunilor sale taxabile, se retine ca petenta nu avea posibilitatea sa-si exercite dreptul de deducere a T.V.A. aferenta acestor achizitii.

De mentionat este faptul ca deductibilitatea acestor sume nu s-a analizat din punct de vedere al documentelor intocmite si al elementelor obligatorii prevazute de lege pentru intocmirea unei facturi, ci din punct de vedere al realitatii operatiunii efectuate.

In ceea ce priveste suma de "y" lei se retine ca aceasta este aferenta facturii fiscale nr. 156.../...2008 emisa de S.C. "P" S.R.L., reprezentand livrarea unui "*miniexcavator T. F. H., nr.....*", document fiscal care in urma consultarii site-ului Regiei Autonome Imprimeria Nationala s-a constatat ca nu a fost achizitionat de catre reprezentantii legali ai societatii in numele careia a fost emisa, in conditiile in care pe aceasta este tiparit "Conform H.G. Nr. 831/ 1997, O.M.F.P. nr. 989/2002 si O.M.F.P. nr. 1849/2003".

Avand in vedere faptul ca factura fiscala mentionata mai sus, emisa in numele S.C. "p" S.R.L., nu a fost intocmita in concordanza cu realitatea, precum si faptul ca aceasta societate nu a declarat la organul fiscal teritorial si implicit nu a achitat la bugetul de stat taxa inscrisa in acest document fiscal, se constata ca S.C. "x" S.R.L. nu are drept de deducere pentru suma de "y" lei.

In drept, spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la conditiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, precizeaza ca:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5); [...]"

Cum in cazul de fata nu s-a facut dovada ca societatea ce se pretinde ca ar fi emis factura fiscala nr. 156.../...01.2008 este detinatoarea documentului care face obiectul prezentei analize, iar din verificarile organelor de inspectie fiscala reiese faptul ca aceasta a depus ultimele declaratii de impozite si taxe in cursul lunii ianuarie 2005, este evident faptul ca societatea contestatoare nu poate beneficia de deducerea taxei pe valoarea adaugata rezultata din aceasta factura, care in conditiile aratate nu indeplineste calitatea de document justificativ.

Organele de inspectie fiscala nu contesta existenta facturi fiscale si a utilajului la care acesta se refera, ci neandepinirea de catre aceasta a calitatii de document justificativ din motivele aratate mai sus si era in sarcina agentului economic sa se asigure ca partenerul sau de afaceri se afla in legalitate, deoarece in sens contrar consecintele fiscale se pot rasfrange si asupra sa.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, se retine ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta se constata ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la anulara dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de "y" lei, astfel incat contestatia formulata de agentul economic urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata.

III.d Referitor la suma de "y" lei reprezentand debit suplimentar la sursa impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

In ceea ce priveste impozitul pe dividende stabilit suplimentar mentionam faptul ca situatia privind calculul debitului datorat la aceasta sursa si a accesoriilor aferente acestuia este prezentata in anexa nr. 16 la Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...11.2006 si care a stat la baza emiterii Decizia de impunere nr. -/...11.2008, act administrativ fiscal atacat de catre petenta.

Asa cum s-a mentionat la punctul III.a "Considerente generale" ale prezentei, in urma tranzactiilor efectuate cu societatea "Z" SRL, S.C. "x" S.R.L. a efectuat operatiuni nejustificate in suma totala de "y" lei, datorie din care societatea a achitat suma de "y" lei, asa cum rezulta si din fisa furnizorului SC "Z" SRL, anexata la Raportul de inspectie fiscala.

Desi s-a solicitat in timpul efectuarii inspectiei fiscale dovada faptului ca suma de "y" lei exista in conturile firmei S.C. "Z" S.R.L. (extrasele de cont la finele anului 2007, respectiv aferente anului 2008), acestea nu au fost prezentate, iar prin contestatia formulata societatea nu aduce argumente scriptice privind existenta sumei mentionate in conturile S.C. "Z" S.R.L.

Prin urmare, avand in vedere calitatea dubla de asociat a domnului J. r. Valentin in cele doua firme, precum si faptul ca suma de "y" lei virata de contestatoare catre S.C. "Z" S.R.L. nu se regaseste in conturile acesteia, organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta suma reprezinta dividende ridicate de catre acest asociat, motiv pentru care au fost calculat impozitul pe dividende, rezultand o obligatie suplimentara fata de bugetul de stat in suma de "y" lei.

In drept, prevederile art. 7, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la definirea unor termeni, stipuleaza ca:

"(1) In intelesul prezentului cod, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarea semnificatie:

12. dividend - o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica, [...].

Daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate catre un participant la persoana juridica depaseste pretul pietei pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferenta se trateaza drept dividend. De asemenea, daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend"

In temeiul prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere considerentele prezentate pe pct. III.a din prezenta, se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat corect la stabilirea unei obligatii fiscale suplimentare la sursa impozit pe

dividende in suma de “y” lei, motiv pentru care contestatia formulata de catre petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.e Referitor la majorarile de intarziere in suma de “y” lei aferente impozitului pe profit, in suma de “y” lei aferente taxei pe valoarea adaugata, respectiv in suma de “y” lei aferente impozitului pe dividende.

Deoarece, potrivit celor prezentate la punctele III.a, III.b, III.c si III.d ale prezentei, in sarcina contestatoarei au fost mentinute ca datorate debitele de natura impozitului pe profit (“y” lei), a taxei pe valoarea adaugata (“y” lei) si a impozitului pe dividende (“y” lei), iar prin contestatie societatea nu prezinta argumente impotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar in sarcina sa, aceasta datoreaza si sumele de mai sus cu titlu de majoriri de intarziere, reprezentand masura accesorie in raport cu debitele stabilite suplimentar in sarcina, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

De mentionat este faptul ca prin contestatia formulata agentul economic nu precizeaza cuantumul majorarilor de intarziere aferente debitelor contestate la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care acestea au fost calculate de catre organele de inspectie fiscala, odata cu intocmirea Referatului cu propuneri de solutionarea contestatiei.

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul majorarilor de intarziere, se precizeaza :

“CAP. 3 Majorari de intarziere

ART. 119 Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere[...].”

“ART. 120 Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...].”

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

In contextul celor mentionate mai sus si a prevederilor legale citate, se constata ca S.C. "x" S.R.L. cu sediul in loc. S..., datoreaza bugetului de stat majorarile de intarziere in suma totala de “y” lei, stabilite suplimentar in sarcina sa prin actul administrativ fiscal atacat, drept pentru care contestatia referitoare la aceste capate de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

III.f Referitor la atacarea de catre petenta a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/...11.2008.

In ceea ce priveste capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. "x" S.R.L. impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/...11.2008, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. a jud Cluj se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatia este lipsita de interes.

In fapt, potrivit raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...11.2008, organele de inspectie fiscala au constatat in urma verificarilor efectuate, ca baza de impunere calculata si declarata de catre agentul economic nu se modifica la sursele

contributia de asigurari sociale, contributia de asigurari pentru somaj, contributia pentru asigurari de sanatate, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia angajatorilor la fondul de garantare pentru plata salariilor, contributia pentru concedii si indemnizatii, impozitul pe veniturile din salarii, impozitul pe veniturile din dobanzi si varsaminte pentru persoanele cu handicap neancadrate.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala, a fost emisa Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/...11.2008, act administrativ fiscal pe care petenta il contesta, solicitand anulara acesteia, fara insa a expune motivele pe care se intemeiaza solicitarea sa.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 109, alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la rezultatele inspectiei fiscale se precizeaza ca:

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

*(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferentele in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. **In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.**"*

De asemenea, in acceptiunea Codului de procedura fiscala, la art.110, alin. (3), referitor la titlu de creanta, se precizeaza ca:

"(3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii."

Totodata potrivit art. 205 si art. 206 din acelasi act normativ, se stipuleaza:

"Art. 205 (1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii.

(2) Este indreptatit la contestatie numai cel care se considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna.

*(4) **Pot fi contestate in conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.** [...]"*

"Art. 206 (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza; [...].

(2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta ca pot fi contestate atat titlurile de creanta prin care s-au stabilit si individualizat creante fiscale cat si actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestatiile putand fi formulate **numai de cel care se considera ca a fost lezat in drepturile sale.**

Totodata, lezarea interesului legitim trebuie demonstrata prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat obiectul, **motivele de fapt si de drept precum si dovezile pe care se intemeiaza aceasta.**

In situatia de fapt si de drept mai sus prezentata se retine ca petenta se afla in situatia de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligatii la bugetul general consolidat al statului in raport de dispozitiile art. 205, alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, deci nu a fost lezata in vreun interes al sau, iar petenta nu a motivat si demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/....2008.

Articolul 217, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza ca:

"(1) Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei".

Potrivit punctului 13.1, lit. d) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/2005, in ceea ce priveste respingerea contestatiei pentru neindeplinirea conditiilor procedurale, se precizeaza urmatoarele:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

(...) d) lipsita de interes, in situatia in care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat in dreptul sau legitim;"

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale sus mentionate pentru acest capat de cerere, contestatia formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.-/....11.2008, urmeaza sa fie respinsa ca lipsita de interes.

III.g Referitor la solicitarea petentei privind suspendarea solutionarea contestatiei pana la pronuntarea unei hotarari judecatoresti definitive in dosar nr. 823/P/2008 al Parchetului de pe langa Tribunalul Cluj.

In fapt, asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei, in urma verificarilor efectuate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj au fost stabilite in sarcina agentului economic, obligatii de plata suplimentare datorate bugetului de stat in suma totala de "y" lei, obligatii fiscale care sunt contestate partial de catre petenta.

Se retine de asemenea ca inspectia fiscala a fost efectuata la solicitarea Garzii Financiare Sectia Cluj prin adresa nr. -/CJ/...08/2008, intrucat in urma unui control operativ si inopinat realizat la S.C. "x" S.R.L. cu sediul in loc. S..., acestea au constatat ca datorita modului necorespunzator de derulare a tranzactiilor cu S.C. "Z" S.R.L., S.C. "x" S.R.L. si S.C. "p" S.R.L. agentul economic a cauzat bugetului de stat un prejudiciu estimativ in suma totala de "y" lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata ("y" lei) si impozit pe profit ("y" lei). Deoarece echipa de control din cadrul Garzii Financiare Cluj a considerat ca prin modul de derulare a tranzactiilor exista indicii ca au fost incalcate prevederile art. 9, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 241/2005 si ale art. 43, din Legea contabilitatii nr. 82/1991 au fost sesizate organele de cercetare si urmarire penala care fac obiectul dosarului nr. -/P/2008 al Parchetului de pe langa Tribunalul Cluj.

Pentru aceste considerente, petenta considera ca sunt indeplinite conditiile legale pentru suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei hotarari judecatoresti definitive pe latura penala.

In drept, prevederile art. 214, alin. 1, litera a) si alin. 3 din O.G. nr. 92/2003, republicata, Codul de procedura fiscala, precizeaza ca:

*“(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, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca organele de solutionare a contestatiei, **pot suspenda solutionarea cauzei dedusa judecatii atunci cand** intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. -/....11.2008 pe de o parte si stabilirea de catre organul de cercetare si urmarire penala a existentei sau inexistentei naturii infractionale a faptelor savarsite pe de alta parte, **exista o strinsa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei** cu care a fost investita Directia Generala a Finantelor Publice Cluj.

Ori, in conditiile in care asupra realitatii operatiunilor economice desfasurate de societatea contestatoare, organul de solutionare a contestatiei s-a pronuntat in cuprinsul punctelor III.a-III.e ale prezentei decizii, in sensul ca petenta datoreaza bugetului de stat obligatiile suplimentare stabilite suplimentar in sarcina sa, se constata ca nu este indeplinita conditia de interdependenta dintre cele doua laturi ale cauzei (penala si administrativa) care sa justifice solicitarea agentului economic de suspendare a solutionarii contestatiei.

Prin urmare solicitarea petentei privind suspendare a solutionarii contestatiei pana la solutionarea laturii penale a acestei cauze nu se justifica, **motiv pentru care contestatia urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.**

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in loc. S..., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....11.2008, prin care au fost retinute in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de “y” lei, reprezentand debit suplimentar si accesoriile aferente, dupa cum urmeaza:

- “y” lei impozit pe profit,
- “y” lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- “y” lei taxa pe valoarea adaugata,

- “y” lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- “y” lei impozit pe dividende,
- “y” lei majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in loc. S..., pentru capatul de cerere privind anularea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. -/....11.2008, ca fiind ca lipsita de interes.

3. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in loc. S..., pentru capatul de cerere privind solicitarea suspendarii solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei hotarari judecatoresti definitive in dosar nr. -/P/2008 al Parchetului de pe langa Tribunalul Cluj.

4. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV