

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA

Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. 279/27.09.2007

privind solutionarea contestatiilor formulate de
S.C. "C" S.A.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, prin adresa nr. .../14.06.2007, cu privire la sentinta nr. .../16.10.2006 pronuntata de Curtea de Apel ... in dosarul nr. .../2006, ramasa definitiva prin decizia nr. .../31.05.2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie, si prin care se anuleaza decizia nr. .../10.08.2006 a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala -Directia generala de solutionare a contestatiilor obligand *"pe parata sa solutioneze contestatia formulata de reclamanta S.C. "C" S.A. pe cale administrativa"*.

De asemenea, la dosarul cauzei a fost anexata rezolutia din data de 24.05.2007 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria ... in dosarul nr. .../2006 prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale a administratorului societatii si *"disjungerea cauzei, formarea unui nou dosar penal si declinarea competentei de solutionare a acestuia in favoarea Parchetului de pe langa Judecatoria ..., in vederea conexarii la dos. pen. .../2006"*.

Prin decizia nr. .../10.08.2006 s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de S.C. "C" S.A. impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice, urmand ca organele de solutionare sa se investeasca pe fondul cauzei dupa pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Ulterior, prin rezolutia din data de 24.05.2007 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria ... in dosarul nr. .../2006 s-a dispus neinceperea urmaririi penale a administratorului societatii *"cercetat sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art. 9 lit. c) din Legea nr. 241/2005"* intrucat *"nu sunt intrunite elementele constitutive ale acestei infractiuni"*.

Societatea contesta suma totala de ... **RON** reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanda aferenta;
- penalitati de intarziere;

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanda aferenta;
- penalitati de intarziere.

I. Prin contestatia formulata, S.C. "C" S.A. invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Referitor la modul de desfasurare a verificarii, contestatoarea afirma ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata, in ceea ce priveste desfasurarea inspectiei fiscale, precum si drepturile prevazute in "Carta drepturilor si obligatiilor".

In cazul facturilor de aprovizionare de la S.C. "S" S.R.L., contestatoarea sustine ca nu avea obligatia legala si nici posibilitatea de a verifica daca facturile fiscale au fost achizitionate de la unitati autorizate cu distribuirea acestora.

In ceea ce priveste relatia comerciala cu S.C. "M" S.R.L., contestatoarea precizeaza ca aceasta societate este o persoana juridica afiliata cu care are contracte de prestari servicii, iar impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata rezultate in urma tranzactiilor cu aceasta societate au fost calculate, declarate si achitate la bugetul de stat la termenele scadente.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, S.C. "C"S.A. precizeaza ca aceasta provine din facturile fiscale emise de furnizorul S.C. "S" S.R.L. in datele de 17.12.2001 si 02.05.2002 in suma de 20.526 lei si respectiv, 166.419 lei. Contestatoarea sustine ca singura obligatie ce i-ar fi revenit in urma relatiilor cu societatea mai sus mentionata ar fi fost aceea de a obtine documentul care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului, obligatie care a fost indeplinita in data de 18.12.2001.

Mai mult, contestatoarea afirma ca nu a achitat furnizorului facturile respective decat dupa ce a intrat in posesia acestui document legal.

In ceea ce priveste modul de intocmire a celor patru facturi, societatea contestatoare mentioneaza ca acestea au fost intocmite conform prevederilor Hotararii Guvernului nr.831/1997, fapt mentionat pe fiecare factura in parte si au fost tiparite in "sistem unitar de inseriere si numerotare" si solicita ca inscrisurile respective sa fie examinate de experti neutri pentru a se respecta dreptul la aparare al societatii.

Privitor la impozitul pe profit in suma de ... lei, contestatoarea precizeaza ca acesta provine din faptul ca organul de inspectie fiscala a considerat ca nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit

cheltuielile din facturile fiscale in suma de ... lei si respectiv, 190.712 lei pe motiv ca nu au la baza documente justificative.

S.C. "C" S.A. mentioneaza faptul ca aceste cheltuieli considerate ca nedeductibile de catre organele de inspectie fiscala "*au in corespondenta si venituri aferente care au fost cuprinse in baza de impozitare la impozitul pe profit pentru anul 2001, intrucat marfa a fost adusa de furnizor incepand cu luna noiembrie 2001 ... au fost executate confectii metalice prin societatea afiliata S.C. "I" S.R.L. conform facturii fiscale nr. .../17.12.2001, pe care le-a folosit in procesul de productie la beneficiar, incasand contravaloarea acestora*".

De asemenea, contestatoarea afirma ca pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale nu a fost informata de catre organul de inspectie fiscala asupra constatarilor si nu i s-a dat posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere, in plus, acesta nu a examinat toate starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere, efectuand verificari repetate pentru fiecare impozit.

S.C. "C" S.A. contesta faptul ca impozitul pe profit stabilit de catre organul de inspectie fiscala a fost incadrat la art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si arata ca organul de inspectie fiscala a motivat "*ca operatiunile economice inscrise in facturile fiscale de prestari servicii de transport emise de S.C. "M" S.R.L. ... nu au continut economic*".

Astfel, in opinia contestatoarei, incadrarea facuta de organul de inspectie fiscala este "*corecta, numai ca, interpretarea este eronata*", iar prevederile legale nu lasa loc de interpretari, tocmai pentru a evita dubla impunere de care nu a tinut cont organul de inspectie fiscala in raportul incheiat.

In sustinerea contestatiei, contestatoarea mentioneaza ca S.C. "C" S.A. si S.C. "M" S.R.L. sunt persoane juridice afiliate romane, fapt retinut si in raportul de inspectie fiscala, cele doua societati sunt platitoare de impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, valoarea facturile emise in urma relatiilor economice a fost cuprinsa in bazele de impozitare la calculul impozitului pe profit la cele doua societati, iar taxa pe valoarea adaugata dedusa de S.C. "C" S.A. a fost colectata si platita de catre S.C. "MC" S.R.L. la bugetul de stat conform ordinelor de plata nr.../24.01.2005 in suma de ... lei si nr. .../24.05.2004 in suma de ... lei, anexate in copie.

De asemenea, contestatoarea precizeaza ca daca organele de inspectie fiscala ar fi respectat prevederile Codului de procedura fiscala si ar fi realizat verificarea la S.C. "C" S.A. anterior redactarii raportului de inspectie fiscala, ar fi putut constata ca mijloacele de transport sunt speciale si destinate transportului de materiale de constructii.

Astfel, contestatoarea a desfasurat activitati de transport specifice care justifica necesitatea efectuarii acestor cheltuieli, iar contractele de leasing pentru mijloacele de transport respective au fost girate de S.C. "C"S.A. Mai mult, pana in luna iulie 2004 cand au fost preluate contractele de leasing financiar de catre S.C. "C"S.A., cheltuielile cu aceste mijloace de transport au fost inregistrate in contabilitatea S.C. "M" S.R.L., iar datorita situatiei prezentate in procesul verbal din 04.04.2006 incheiat la aceasta societate afiliata, contestatoarea a fost nevoita sa retraga efectiv cele 12 mijloace de transport si sa le utilizeze productiv pentru a putea achita astfel ratele de leasing.

Astfel, S.C. "C"S.A. considera ca a respectat prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 si nu datoreaza cu titlu de obligatii fiscale impozit pe profit si nici dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

De asemenea, contestatoarea solicita suspendarea executarii actului administrativ atacat pana la solutionarea pe fond a contestatiei, avand in vedere documentele anexate in sustinerea contestatiei, precum si faptul ca organele de inspectie fiscala au incalcat dispozitiile legale prevazute in Codul de procedura fiscala.

II.Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 10.04.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:

Prin adresa nr. .../14.11.2005 Inspectoratul de politie al judetului - Serviciul de investigare a fraudelor a solicitat Directiei generale a finantelor publice efectuarea unei verificari financiar-contabile la S.C. "C"S.A. prin care sa se stabileasca urmatoarele: deductibilitatea cheltuielilor aferente veniturilor obtinute din relatia comerciala cu S.C. "A" S.A. in perioada 2001 - 2005; daca in contabilitate sunt inregistrate si contracte de prestari servicii cu societati comerciale unde asociat sau actionar este administratorul de la S.C. "C"S.A.; legalitatea preluarii contractelor de leasing de la S.C. "M" S.R.L.; daca in evidenta contabila a societatii sunt inregistrate documente ce privesc relatii cu societati "fantoma", stabilind in cazul in care a fost prejudiciat bugetul de stat si cuantumul prejudiciului.

Perioada supusa verificarii pentru taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit a fost 01.01.2001 - 30.09.2005.

S.C. "C"S.A. a mai fost verificata anterior pentru taxa pe valoarea adaugata prin procesul verbal incheiat la data de 20.03.2001,

iar pentru impozit pe profit, procesul verbal a fost incheiat la data de 12.07.2000.

IMPOZIT PE PROFIT

In ceea ce priveste diferentele suplimentare de impozit pe profit stabilite pentru anii 2001 si 2002, acestea au fost determinate astfel:

In data de 17.12.2001 societatea a inregistrat in evidenta contabila achizitia unei cantitati de ... tone de tabla si a unei cantitati de ... tone de profil pe baza unui numar de trei facturi fiscale emise de S.C. "S" S.R.L. si in data de 02.05.2002 a inregistrat in baza facturii fiscale nr. ... emisa de aceeaasi societate cantitatea de ... tone de tabla si cantitatea de ... tone de profil.

De asemenea, in data de 17.12.2001, in baza facturii fiscale nr. ... in care este inscris ca furnizor S.C. "S" S.R.L., gestionarul societatii a intocmit Nota de intrare receptie constatare diferente nr. ... conform careia s-a receptionat ... tone de tabla de 25 mm si ... tone de tabla de 30 mm si ... tone de profil, iar in luna decembrie a fost intocmit bonul de consum nr. ... conform caruia toate aceste cantitati au fost introduse in consum.

La data de 17.12.2001 in evidenta contabila a societatii au fost inregistrate facturile fiscale nr. ... si nr. ... emise de S.C. "S" S.R.L. conform carora societatea s-a aprovizionat cu o cantitate de ... tone de tabla cutata de 1.5 mm, o cantitate de ... tone de profil laminat si o cantitate de ... tone de tabla de 20 mm, precum si factura fiscala nr. ... catre S.C. "IC" S.R.L. in care au fost inscrise cantitatile mentionate in cele doua facturi fiscale.

De asemenea, in data de 24.12.2001 dl. "DG", in calitate de administrator al S.C. "IC" S.R.L., a emis catre contestatoare factura fiscala nr. ... in suma totala de ... lei reprezentand lucrari executate de prelucrare a materialelor inscrise in facturile fiscale nr. ... si nr.

In data de 17.01.2002, acelasi dn. "DG" a incheiat in calitate de administrator al S.C. "C"S.A., contractul de prestari servicii nr..../2002 cu S.C. "IC" S.R.L., societate reprezentata de dl. "DG" in calitate de administrator.

In data de 02.05.2002 in baza facturii fiscale nr. ... in care este inscris ca furnizor S.C. "S" S.R.L., gestionarul societatii a intocmit Nota de intrare receptie constatare diferente nr. ... conform careia s-a receptionat cantitatea de ... tone de profil laminat si ... tone de tabla decapata cutata de 1.5 mm, iar in luna mai societatea a intocmit bonul de consum nr. ... conform caruia au fost introduse in consum aceste cantitati.

In data de 07.02.2005 cu adresa nr. .../..., Directia generala a finantelor publice a solicitat organelor de inspectie fiscala din cadrul

Directiei generale a finantelor publice "x" efectuarea unor verificari incrucisate la S.C. "S" S.R.L. pentru stabilirea realitatii si legalitatii operatiunilor comerciale inscrise in facturile fiscale nr. .../17.12.2001, nr. .../17.12.2001, nr. .../17.12.2001 si nr. .../02.05.2002.

In data de 28.03.2005 cu adresa nr. ... inregistrata la Directia generala a finantelor publice sub nr. .../29.03.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice "x" au comunicat ca numita "St" in calitate de administrator al S.C. "S" S.R.L. nu a depus la organul fiscal teritorial nici o declaratie de impozite si taxe sau situatii financiare anuale aferente anului 2001, facturile fiscale nr. ... si nr. ... au fost achizitionate de S.C. "INT" S.R.L., factura fiscala nr. ... a fost achizitionata de S.C. "LAR" S.R.L., iar factura fiscala nr. ... nu apartine Directiei generale a finantelor publice "x".

Astfel, in conformitate cu prevederile Hotararii Guvernului nr.831/1997, organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. "C"S.A. nu poate inregistra in evidenta contabila operatiunile economice inscrise in facturile fiscale mentionate anterior intrucat acestea nu au fost achizitionate de la unitati autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special si nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Totodata, in conformitate cu prevederile art.4 alin.6 lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999, organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile materiale inregistrate in evidenta contabila pe baza bonurilor de consum nr. ... in suma de ... lei si in baza bonului de consum nr. ... in suma de ... lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil aferent anilor fiscali 2001 si 2002.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului fiscal 2001 cheltuielile in suma de ... lei inregistrate pentru materialele achizitionate in baza facturilor fiscale nr. ... si nr. ... si livrate catre S.C. "IC" S.R.L.

Diferentele de profit impozabil si impozit pe profit stabilite de organul de inspectie fiscala pentru anii fiscali 2003 si 2004 au fost determinate astfel:

In data de 01.09.2003 dl. "DG" in calitate de administrator la S.C. "C"S.A. a incheiat un contract de asociere in participatiune cu S.C. "M" S.R.L., iar din investigatiile efectuate s-a constatat ca in perioada 01.12.2003 - 04.05.2004 dl. "DG" a detinut calitatea de asociat la S.C. "M" S.R.L., iar in perioada 05.05 - 31.12.2004 a avut calitatea de administrator la aceasta societate.

In conformitate cu contractul in participatiune mentionat mai sus, dl. "DG" in calitate de administrator la S.C. "C"S.A. a contribuit cu un aport financiar in suma de ... lei care a fost utilizat pentru achizitionarea unui numar de 12 mijloace de transport auto in baza a cinci contracte de leasing, iar in perioada 01.01.2003 - 31.12.2004, S.C.

"M" S.R.L. a emis un numar de cinci facturi fiscale de prestari servicii de transport catre S.C. "C"S.A. in valoare totala de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Din verificarea documentelor care sa justifice realitatea operatiunilor inscrise in cele cinci facturi fiscale s-a constatat faptul ca in data de 05.01.2004 S.C. "C"S.A. a incheiat cu S.C. "M" S.R.L. un contract de prestari servicii de transport cu autobasculante specializate, proprietate a S.C. "M" S.R.L., in favoarea diversilor clienti ai S.C. "C"S.A., dar nu s-au putut identifica de catre organele de inspectie fiscala foile de parcurs sau alte documente care sa justifice cheltuielile de transport inregistrate de S.C. "C"S.A. in evidenta contabila.

Totodata, din verificarea comparativa a contractelor de prestari servicii incheiate de S.C. "M" S.R.L. cu societati independente si a contractului de prestari servicii incheiat cu S.C. "C"S.A. s-a constatat faptul ca in contractul incheiat cu contestatoarea nu sunt precizate preturile si tarifele practicate pe tona si pe kilometru.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.06.2003 - 31.12.2004 S.C. "C"S.A. a efectuat lucrari de investitii si reparatii la SNP PETROM SUCURSALA ARPECHIM PITESTI si nu a desfasurat activitati de comert sau transport de bunuri care sa justifice necesitatea efectuarii de cheltuieli de transport, conform mentiunilor de pe facturile fiscale emise de S.C. "M" S.R.L.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in conformitate cu art.11 din Legea nr. 571/2003 au stabilit ca operatiunile economice inscrise in facturile fiscale de prestari de servicii de transport emise de S.C. "M" S.R.L. catre S.C. "C"S.A. nu au continut economic, iar societatea contestatoare nu are dreptul sa deduca la calculul profitului impozabil aferent anului 2003 cheltuieli cu transportul in suma de ... lei si cheltuieli cu transportul in suma de ... lei aferente anului 2004.

TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, in urma verificarii documentelor financiar contabile aferente perioadei 01.01.2001 – 30.09.2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea in luna decembrie 2001 si in luna mai 2002 a inregistrat in evidenta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei pe baza a patru facturi fiscale emise de catre S.C. "S" S.R.L., facturi care nu au fost ridicate de catre aceasta societate de la unitati autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special.

Astfel, in conformitate cu art. 6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile fiscale nr. .../17.12.2001, nr. .../17.12.2001, nr. .../ 17.12.2001 si nr. .../02.05.2002 nu indeplinesc calitatea de document justificativ si in conformitate cu pct.10.6 lit.g) din Hotararea Guvernului nr.401/2000, nu

a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi fiscale in suma de ... lei.

In perioada 01.01.2003 - 31.12.2004 S.C. "M" S.R.L. a emis un numar de cinci facturi fiscale de prestari servicii de transport catre S.C. "C"S.A. in valoare totala de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, iar organele de inspectie fiscala au stabilit faptul ca operatiunile economice inscrise in aceste facturile fiscale nu au continut economic din motivele mentionate anterior.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit faptul ca S.C. "C"S.A. nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta celor cinci facturi fiscale emise de catre S.C. "M" S.R.L. intrucat societatea nu detine documente care sa justifice prestarile de servicii de transport inscrise in facturile fiscale mentionate.

Cu adresa nr. .../25.05.2006 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice au transmis Inspectoratului de politie al judetului – Serviciul de investigare a fraudelor un exemplar al Raportului de inspectie fiscala incheiat la S.C. "C"S.A. in vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor economice inregistrate in evidenta contabila.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Referitor la raportul de inspectie in baza caruia s-a emis decizia de impunere, se retine ca verificarea la S.C. "C"S.A. s-a efectuat ca urmare a adresei nr. .../14.11.2005 prin care Inspectoratul de politie al judetului - Serviciul de investigare a fraudelor a solicitat Directiei generale a finantelor publice efectuarea unei verificari financiar-contabile prin care sa se stabileasca deductibilitatea cheltuielilor aferente veniturilor obtinute din relatia comerciala cu S.C. "A" S.A. in perioada 2001 - 2005, daca in contabilitate sunt inregistrate si contracte de prestari servicii cu societati comerciale unde asociat sau actionar este administratorul de la S.C. "C"S.A., legalitatea preluarii contractelor de leasing de la S.C. "M" S.R.L. si daca in evidenta contabila a societatii sunt inregistrate documente ce privesc relatii cu societati "fantoma", stabilind in cazul in care a fost prejudiciat bugetul de stat si cuantumul prejudiciului.

In aceste conditii, contestatia formulata de S.C. "C"S.A. impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala, a fost solutionata initial prin decizia nr. .../10.08.2006 emisa de

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin care s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Prin adresa nr. .../14.06.2007 inregistrata la Ministerul Economiei si Finantelor sub nr. .../18.06.2007, S.C. "C"S.A. a remis o copie a rezolutiei din data de 24.05.2007 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria in dosarul nr. .../2006 prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale a administratorului societatii "*cercetat sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art. 9 lit. c) din Legea nr. 241/2005*" intrucat "*nu sunt intrunite elementele constitutive ale acestei infractiuni*" si "*disjungerea cauzei, formarea unui nou dosar penal si declinarea competentei de solutionare a acestuia in favoarea Parchetului de pe langa Judecatoria "x", in vederea conexarii la dos. pen. .../2006*".

De asemenea, prin adresa nr. .../14.06.2007, Directia generala a finantelor publice a transmis sentinta nr. .../16.10.2006 pronuntata de Curtea de Apel in dosarul nr. .../2006, ramasa definitiva prin decizia nr. .../31.05.2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie, prin care se anuleaza decizia nr. .../10.08.2006 a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala -Directia generala de solutionare a contestatiilor obligand "*pe parata sa solutioneze contestatia formulata de reclamanta S.C. "C"S.A. pe cale administrativa*".

IMPOZIT PE PROFIT

Verificarea a vizat perioada 01.01.2001 - 30.09.2005.

1. Referitor la aprovizionarile cu materiale efectuate in baza unor facturi fiscale ce nu apartin societatii comerciale care le-a emis, cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra deductibilitatii cheltuielilor inscrise in aceste facturi in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata, organele de inspectie fiscala nu au constatarii cu privire la modul de completare al facturilor fiscale.

In fapt, in data de 17.12.2001, S.C. "C"S.A. a aprovizionat cantitatea totala de ... tone tabla si ... tone profil, in baza urmatoarelor facturi fiscale:

- factura fiscala seria ... nr. ...;
- factura fiscala seria ... nr. ...;
- factura fiscala seria ... nr.

Toate facturile fiscale sus mentionate au in scris la rubrica "Furnizor" S.C. "S" S.R.L. .

De asemenea, în data de 02.05.2002, societatea contestatoare a înregistrat factura fiscală seria ... nr. ... emisă de S.C. "S" S.R.L. pentru cantitatea de ... tone profil și ... tone tablă.

Organul de inspecție fiscală a constatat, urmare a verificării încrucișate desfășurate de Direcția generală a finanțelor publice "x" la S.C. "S" S.R.L., ca *"facturile fiscale seria ... nr. ... și seria ... nr. ... au fost achiziționate de S.C. "Int" S.R.L.", "factura fiscală seria ... nr. ... a fost achiziționată de S.C. "Lar" S.R.L.", iar "factura fiscală seria ... nr. ... nu aparține Direcției generale a finanțelor publice "x"*.

În aceste condiții, având în vedere prevederile art. 4 (6) lit. m) din O.U.G. nr. 217/1999, organul de inspecție fiscală a stabilit că fiind nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în baza celor 4 facturi emise de S.C. "S" S.R.L..

În drept, potrivit art. 4 (6) lit. m) din O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

"(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;"

Conform pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, aprobat prin HG nr.704/1993:

"Potrivit art.6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;
- b) denumirea și **sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;**
- c) numărul și data întocmirii documentului;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și **semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;**
- h) **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate."**

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate se reține că simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor înscrise în facturile

fiscale in cauza nu este suficienta pentru ca acestea sa fie incadrate in categoria cheltuielilor deductibile/nedeductibile fiscal.

In vederea stabilirii caracterului deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor cu aprovizionarile este necesara analiza modului de completare al facturilor fiscale in vederea stabilirii daca acestea au calitatea de document justificativ ce sta la baza inregistrarii acestor cheltuieli in contabilitate.

Potrivit celor mai sus prezentate, se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat facturile fiscale ce au fost achizitionate de alte societati decat societatea comerciala - SC "S" SRL - inregistrate in acestea la rubrica furnizor ca nefiind documente justificative ce stau la baza operatiunilor inregistrate in contabilitate **fara sa analizeze daca facturile fiscale sunt completate cu toate datele cerute de formular** asa cum se prevede la pct.119 din HG nr.704/1993 privind Regulamentul de aplicare a Legii Contabilitatii nr.82/1991, in vigoare pe perioada decembrie 2001 si mai 2002 .

Totodata, se impune ca necesara si analiza modului de inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu aprovizionarea marfurilor de la furnizori precum si modul de utilizare a acestora, respectiv daca au fost vandute sau date in consum, in vederea stabilirii daca cheltuielile cu aprovizionarile sunt aferente veniturilor realizate si au caracter deductibil sau nedeductibil la calculul profitului impozabil asa cum se prevede la art.4 alin.2 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Referitor la acest aspect, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca in raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere, la pagina 3, organul de inspectie fiscala consemneaza faptul ca *"in data de 17.12.2001, S.C. "C"S.A. a emis factura fiscala nr. ... catre S.C. "IC" S.R.L. in care au fost inregistrate cantitatile de bunuri mentionate in factura fiscala seria ... nr. ... si in factura fiscala seria ... nr. ..."*.

Cu alte cuvinte, in data de 17.12.2001, S.C. "C"S.A. a inregistrat pe de o parte cheltuielile aferente facturilor fiscale seria ... nr. ... si seria ... nr. ..., in suma totala de ... lei, iar pe de alta parte venituri in suma de ... lei rezultate din factura fiscala nr. ... care include materialele aprovizionate cu cele doua facturi, cheltuielile fiind astfel acoperite in totalitate cu venituri.

In ceea ce priveste factura fiscala seria ... nr. ... si factura fiscala seria ... nr. ..., se retine ca organul de inspectie fiscala a constatat ca aferent celor doua facturi fiscale *"gestionarul unitatii a intocmit nota de intrare-receptie constatata diferenta"* pentru cantitatile si calitatile de materiale inregistrate in facturi, iar ulterior, *"societatea a intocmit*

bonul de consum conform caruia au fost introduse in consum” aceleasi cantitati si calitati de materiale.

Fata de aceste constatari, se retine ca, referitor la cele 4 facturi fiscale emise de S.C. "S" S.R.L. Liesti - "x" in baza carora S.C. "C" S.A. a aprovizionat profil si tabla, organul de inspectie fiscala a verificat provenienta si modul de inregistrare a acestora **fara insa sa analizeze din punct de vedere fiscal operatiunea in sine, respectiv efectele fiscale ale inregistrarii celor 4 facturi pe cheltuieli cu materiale.**

Deasemenea, prin Rezolutia nr. .../2006 din data de 24.05.2007 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria ... prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale a administratorului societatii, instanta a retinut ca *“marfurile achizitionate de la S.C. "S" S.R.L. au fost prelucrate prin intermediul S.C. "IC" S.R.L., S.C. "CO" S.R.L. si S.C. "COS" S.R.L., societati afiliate la S.C. "C" S.A., platile fiind efectuate prin sistemul bancar, marfurile fiind ulterior utilizate in vederea derularii contractelor incheiate cu S.C. "A" S.A.”.*

Potrivit celor precizate mai sus, se va face aplicarea prevederilor art.216 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, potrivit caruia:

“3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.” si se va desfiinta decizia de impunere pentru impozitul pe profit aferent in suma de ... lei, dobanzile de intarziere in suma de ... lei si penalitatile in suma de ... lei urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze aceste cheltuieli potrivit celor precizate in decizie avand in vedere Rezolutia nr. .../2006 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria

2. Referitor la cheltuielile cu servicii de transport inregistrate in baza facturilor emise de S.C. "M" S.R.L., Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care nu s-a facut dovada prestarii efective a serviciilor, iar societatea contestatoare arata ca prin facturile in cauza s-a efectuat “recuperarea cheltuielilor efective” inregistrate de S.C. "M" S.R.L..

In fapt, in data de 01.09.2003, S.C. "C" S.A. a incheiat cu S.C. "M" S.R.L. un contract de asociere in participatiune, asociere la care societatea contestatoare a contribuit cu un aport financiar in

cuantum de ... lei utilizat pentru achiziționarea unui număr de 12 mijloace de transport auto în baza a 5 contracte de leasing.

De asemenea, în data de 05.01.2004, S.C. "C"S.A. a încheiat cu S.C. "M" S.R.L. un contract de prestări servicii de transport cu autobasculante specializate proprietatea S.C. "M" S.R.L., în favoarea clienților S.C. "C"S.A..

În luna iulie 2004, cele cinci contracte de leasing încheiate de S.C. "M" S.R.L. au fost cesionate S.C. "C"S.A..

În acest cadru contractual, în perioada 30.06.2003 - 22.12.2004, S.C. "C"S.A. a înregistrat pe cheltuieli cinci facturi fiscale emise de S.C. "M" S.R.L. reprezentând contravaloare servicii transport.

În drept, deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în baza facturii fiscale seria ... nr. .../30.06.2003 și a facturii fiscale seria ... nr. .../29.10.2003, ambele emise de S.C. "M" S.R.L. și reprezentând contravaloare servicii transport, este reglementată de Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care, la art. 9 (7) lit. s) precizează următoarele:

"Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: [...]

s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată".

Mai mult, la punctul 9.14 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, legiuitorul vine cu următoarele precizări:

"Nu intră sub incidența art. 9 alin. (7) lit. s) din lege serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor, servicii poștale, de comunicații și de multiplicare. În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.

Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare".

Ulterior datei de 01.01.2004, respectiv pentru cheltuielile aferente facturilor emise de S.C. "M" S.R.L. seria ... nr. .../12.01.2004, seria ... nr. .../30.01.2004 și seria ... nr. .../22.12.2004, sunt aplicabile

prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care, la art. 21 (4) lit. m) stipuleaza urmatoarele:

“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”.

Cu privire la acest articol, punctul 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, face urmatoarele precizări:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ urmatoarele condiții:

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

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

Conform textelor de lege sus invocate, se retine ca legiuitorul a condiționat caracterul deductibil al acestor cheltuieli de prestarea efectiva a serviciilor probata prin documente justificative.

In aceste conditii se retine ca aferent cheltuielilor inregistrate in baza celor cinci facturi fiscale emise de S.C. "M" S.R.L., societatea contestatoare nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca serviciile facturate au fost efectiv prestate si ca au fost necesare desfasurarii activitatii S.C. "C"S.A..

Mai mult, legiuitorul conditioneaza deductibilitatea cheltuielilor cu servicii de existenta unui contract *“care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului”.*

In cazul in speta, se retine S.C. "C"S.A. a incheiat cu S.C. "M" S.R.L. un contract de prestari servicii de transport cu autobasculante specializate proprietatea S.C. "M" S.R.L., in favoarea clientilor S.C. "C"S.A. in data de 05.01.2004.

Raportand cele cinci facturi fiscale in cauza la contractul sus amintit, se retine ca factura seria ... nr. .../30.06.2003 si factura seria ...

nr. .../29.10.2003, nu sunt aferente acestui contract fiind emise anterior datei incheierii contractului, respectiv 05.01.2004.

In ceea ce priveste facturile seria ... nr. .../12.01.2004, seria ... nr. .../30.01.2004 si seria ... nr. .../22.12.2004, se retine ca acestea au fost emise de S.C. "M" S.R.L. si au inregistrat la rubrica "Cumparator" societatea comerciala "C"S.A., fapt ce presupune ca serviciile au fost prestate in folosul S.C. "C"S.A. si nu *"in favoarea diversilor clienti"* ai acesteia.

Dealtfel, natura cheltuielilor inscrise in cele cinci facturi fiscale emise de S.C. "M" S.R.L. este explicata de societatea contestatoare care, la paginile 9-10 din contestatia formulata, precizeaza urmatoarele:

"- pana in luna iulie 2004 cand au fost preluate contractele de leasing financiar de catre S.C. "C"S.A., cheltuielile cu aceste mijloace de transport (amortizari, carburanti, dobanzi, reparatii, asigurari, taxe, etc.) au fost inregistrate in contabilitatea S.C. "M" S.R.L.;

- pentru respectarea principiilor fundamentale prevazute de Legea Contabilitatii nr. 82/1991, in cursul fiecarui exercitiu financiar, trebuiau recuperate aceste cheltuieli de la utilizatorul efectiv, S.C. "C"S.A.;

- recuperarea cheltuielilor efective s-a facut conform facturilor".

Cu alte cuvinte, cele cinci facturi fiscale in cauza reprezinta contravaloarea cheltuielilor cu *"amortizari, carburanti, dobanzi, reparatii, asigurari, taxe, etc."* inregistrate de S.C. "M" S.R.L. si nu contravaloarea unor servicii de transport prestate de aceasta societati comerciale "C"S.A., asa cum este consemnat pe documentele in cauza.

In aceste conditii se retine ca nu pot fi considerate ca fiind deductibile fiscal cheltuielile inscrise in cele cinci facturi fiscale intrucat nu s-a facut dovada prestarii efective a serviciilor consemnate in aceste facturi, operatiunea in sine reprezentand in fapt un transfer de venit intre doua societati comerciale afiliate, respectiv S.C. "C"S.A. a transferat venituri catre S.C. "M" S.R.L. care a inregistrat pierdere in anii fiscali 2003 si 2004.

Referitor la sustinerea S.C. "C"S.A. conform careia cheltuielile cuprinse in cele cinci facturi fiscale s-ar justifica deoarece a fost *"utilizatorul efectiv"* al mijloacelor de transport, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, pe de o parte factura seria ... nr. .../30.06.2003 a fost intocmita anterior incheierii contractului de asociere in participatiune avand ca scop achizitionarea de mijloace de transport in baza a cinci contracte de leasing si la care S.C. "C"S.A. a asigurat finantarea, iar pe de alta parte, cheltuielile cu *"amortizari, carburanti, dobanzi, reparatii, asigurari, taxe, etc."*

recuperate prin cele cinci facturi fiscale constituie cheltuieli inregistrate de asocierea in participatiune ce trebuiau distribuite conform contractului.

In ceea ce priveste afirmatia conform careia Legea nr. 414/2002 "care a intrat in vigoare incepand cu data de 01.07.2002 - nu retroactiveaza", se retine ca organul de inspectie fiscala a aplicat in mod corect legislatia in vigoare si, asa cum s-a aratat anterior, facturilor seria ... nr. .../30.06.2003 si seria ... nr./29.10.2003 le sunt aplicabile prevederile acestui act normativ.

Cu privire la "interpretarea eronata" a prevederilor art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se retine ca organul de inspectie fiscala nu a aplicat prevederile alin. 2 al articolului privind estimarea in cadrul unei tranzactii intre persoane afiliate, ci s-a referit la alin. 1 in sensul ca tranzactia, respectiv serviciile de transport inscrise in facturi, nu reprezinta realitatea tranzactiei, realitate pe care o expliciteaza si contestatoarea de altfel ca fiind recuperarea unor cheltuieli.

Avand in vedere cele retinute anterior cat si faptul ca prin contestatia formulata societatea contestatoare nu aduce in sustinere documente care sa infirme constatările organului de inspectie fiscala, contestatia formulata de S.C. "C"S.A. va fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei aferent cheltuielilor inscrise in cele cinci facturi fiscale emise de S.C. "M" S.R.L., dobanzile aferente in suma de ... lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei.

TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Verificarea a vizat perioada 01.01.2001 - 30.09.2005.

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrise in facturile fiscale ce nu apartin societatii comerciale care le-a emis, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare se poate pronunta asupra dreptului de deducere a acesteia in conditiile in care, prin raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata nu s-au analizat toate conditiile ce trebuie indeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

In fapt, organul de inspectie fiscala a stabilit ca S.C. "C"S.A. nu are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata inscrise in patru facturi fiscale emise de S.C. "S" S.R.L. in decembrie 2001 si mai 2002,

intrucat facturile in cauza "nu au fost ridicate de S.C. "S" S.R.L. de la unitati autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special".

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca in conformitate cu prevederile art.6 din HG nr.831/1997, facturile fiscale in cauza "nu au calitatea de document justificativ" si ca potrivit pct. 10.6 lit. g) din H.G. nr. 401/2000, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei nu poate fi dedusa.

Contestatoarea sustine ca potrivit prevederilor legale in vigoare pe perioada verificata singura obligatie ce ii revenea era sa respecte prevederile art.25B lit.b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, obligatie pe care si-a indeplinit-o precum si faptul ca cele patru facturi fiscale sunt intocmite corect si respecta prevederile HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

In drept, conform art.25 B lit.b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pana la 31.05.2002:

"Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;

Art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, prevede:

"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

De asemenea, conform pct.10.6. lit.g) din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Ordonanței de urgență** a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

"Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de

urgentă și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora".

Potrivit actelor normative mai sus invocate se retine ca pentru efectuarea dreptului de deducere a TVA nu este suficienta simpla constatare a faptului ca facturile fiscale nu au fost ridicate de la distribuitorii autorizati de societatea furnizoare inregistrata pe facturi.

Se retine ca prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu au analizat din punct de vedere fiscal daca facturile fiscale au calitatea de documente justificative, respectiv nu s-au pronuntat asupra modului de completare a facturilor fiscale cu datele cerute de formular si mentionate de legislatia in vigoare pe perioada verificata, fiind necesara o analiza a modului de completare a facturilor fiscale cu datele cerute de formular prevazute la pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993, in vigoare pe perioada decembrie 2001 si mai 2002.

Se retine ca, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, verificarea modului de completare a facturilor fiscale reprezinta una din conditiile ce trebuie respectate de agentii economici cumparatori.

Totodata, se retine ca nu s-a consemnat de catre organele de inspectie fiscala daca societatea a solicitat furnizorilor certificatele de platitor de TVA in cazurile in care TVA depaseste limita de 20 milioane lei, conditie esentiala pentru acordarea dreptului de deducere a TVA.

In acelasi sens este si punctul de vedere exprimat Directia generala juridica - prin adresa nr. .../2007, care precizeaza:

"[...] fata de prevederile art.19 si art.25 pct.B din actul normativ mai sus invocat, rezulta ca vointa legiuitorului a fost aceea ca in cazul facturilor fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane sa instituie in sarcina cumparatorului obligatia de a solicita de la furnizor sau prestator si o copie de pe documentul legal care atesta calitatea acestuia de platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Pe cale de consecinta, in cazul facturilor de achizitie cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata sub 20 milioane, consideram ca, beneficiarul trebuia sa verifice intocmirea corecta si completa a facturilor, inclusiv codul de inregistrare in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, fara a avea obligatia verificarii daca furnizorul de bunuri si servicii este o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata."Referitor la perioada 15.03.2000 - 31.05.2002, taxa pe valoarea adaugata era reglementata de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000."

Deasemenea, se retine ca o alta conditie in exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, asa cum se prevede la art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, o constituie destinatia bunurilor achizitionate, respectiv acestea trebuie sa fie proprietatea firmei si sa fie folosite pentru nevoile firmei in scopul realizarii de operatiuni supuse taxei.

Cu alte cuvinte, taxa pe valoarea adaugata este deductibila numai in cazul bunurilor achizitionate si utilizate in scopul nevoilor societatii, pentru realizarea de operatiuni taxabile, operatiuni care sa produca venit ce se constituie in baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare, conform legislatiei aplicabile in speta, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in cele patru facturi fiscale apartinand altor societati decat cea care le-a emis este deductibila in situatia in care se face dovada faptului ca marfurile cuprinse in aceste facturi au fost achizitionate de S.C. "C"S.A. si utilizate la operatiuni taxabile.

Singura constatare privind procurarea documentelor nu este suficienta pentru a proceda la anularea dreptului de deducere a TVA cu atat mai mult cu cat Parchetul de pe langa Curtea de Apel prin Rezolutia din data de 24.05.2007 confirma realitatea operatiunilor in sensul ca marfurile achizitionate au fost prelucrate la alte societati iar ulterior acestea au fost uilizate in derularea contrcatelor incheiate cu "A" S.A..

Avand in vedere cele precizate se va desfiinta procesul verbal si pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, dobanzi in suma de ... lei si penalitati aferente in suma de ... lei acest urmand ca dupa reanalizarea cauzei sa se intocmeasca un nou act administrativ in functie de cele constatate.

Ca urmare, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, potrivit caruia:

"3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in facturile fiscale emise de S.C. "M" S.R.L. reprezentand contravaloare servicii de transport, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are drept de deducere a acesteia in conditiile in care, asa cum s-a retinut la capitolul "Impozit pe profit" - punctul 2. din prezenta decizie, serviciile in cauza nu au fost efectiv prestate.

In fapt, S.C. "C"S.A. a dedus in perioada 2003 - 2004 taxa pe valoarea adaugata inregistrata in cinci facturi fiscale emise de S.C. "M" S.R.L. reprezentand contravaloare servicii transport.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea contestatoare nu are drept de deducere a acestei taxe pe valoarea adaugata intrucat *"contribuabilul nu detine documente care sa justifice prestarile de servicii de transport inregistrate in facturi"*.

In drept, pentru taxa pe valoarea adaugata inregistrata in facturile fiscale emise de S.C. "M" S.R.L. in anul 2003 sunt aplicabile prevederile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care la art. 22 (1) precizeaza urmatoarele:

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

Exigibilitatea este explicitata la art. 16 (2) din acelasi act normativ astfel:

"Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege".

In ceea ce priveste notiunea de fapt generator, legiuitorul precizeaza la art. 14 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, urmatoarele:

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

Din data de 01.01.2004 sunt incidente prevederile art. 145 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicata in M.O. nr. 927 din 23 decembrie 2003, conform caruia *"Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă"*.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata este reglementata in acelasi act normativ, la art. 134 (3), care precizeaza:

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

Din textele de lege sus citate se retine ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata apare la momentul prestării serviciilor, societatea fiind in drept sa deduca numai taxa pe valoarea adaugata aferenta unor servicii prestate.

Prin urmare, conform legislatiei aplicabile in speta, S.C. "C"S.A. are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata numai pentru serviciile prestate, or pentru serviciile de transport inregistrate in facturile emise de S.C. "M" S.R.L. nu s-a facut dovada prestarii efective

a acestora, asa cum s-a retinut la punctul 2 "Impozit pe profit" din prezenta decizie.

Fata de cele retinute, contestatia formulata de S.C. "C"S.A. va fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere referitor la deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de transport in suma totala de ... lei.

Totodata, avand in vedere principiul de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru dobanzile in suma de ... lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei aferente acestei taxe.

Referitor la afirmatia societatii contestatoare conform careia organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata, in ceea ce priveste desfasurarea inspectiei fiscale, se retine ca inspectia fiscala a fost legal intrerupta in vederea efectuarii de investigatii fiscale cu privire la relatiile comerciale desfasurate de S.C. "C"S.A. cu alte societati comerciale, avand in vedere si solicitarea Inspectoratului de politie al judetului - Serviciul de investigare a fraudelor.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 4(6) lit.m) din O.U.G. nr. 217/1999, art. 9(7) lit. s) din Legea nr. 414/2002, H.G. nr. 402/2000, pct. 9.14, din H.G. nr. 859/2002, art.19, 25B lit.b) din O.U.G. nr. 17/2000, art. 14, art. 16(2) si art. 22(1) din Legea nr. 345/2002, art. 21(4) lit. m), art. 145 (1) si art. 134(3) din Legea nr. 571/2003, pct. 48 din H.G. nr. 44/2004, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala pentru suma totala de ... lei reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanda aferenta;
- penalitati de intarziere;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanda aferenta;
- penalitati de intarziere, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a acelorasi impozite si taxe tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in prezenta decizie.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. "C"S.A. pentru suma totala de ... lei reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanda aferenta;

- penalitati de intarziere;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanda aferenta;
- penalitati de intarziere.

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

