

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE MURES

DECIZIA nr. 29 / 2005

A) Față de aspectele contestate se reține că, la verificarea efectuată de organele de control ale D.G.F.P.Mureș - Direcția Controlului Fiscal s-au constatat următoarele:

I. Cu privire la impozitul pe profit

1. În anul 2000, societatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor bunuri achiziționate și servicii prestate unității, având la bază 17 facturi fiscale - consemnate în anexa nr.1 la procesul-verbal și prezentate în copie în anexele nr.2-18 la procesul-verbal -, care nu sunt completate conform prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, respectiv în care nu sunt consemnate unele date privind furnizorul (sediul complet, contul bancar) și nici datele privind expediția (numele delegatului, actul de identitate, mijlocul de transport, data expedierii, semnăturile), fiind astfel încălcate prevederile pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.425/1998.

Din adresa D.G.F.P. București - Serviciul Tehnologia Informației, prezentată în copie în anexa la procesul-verbal, prin care se răspunde solicitării făcute de D.G.F.P. Mureș, a rezultat că cele 17 facturi fiscale (prezentate în anexa la procesul-verbal) sunt procurate din alte surse decât cele legale, fiind încălcate prevederile art.1 pct.6 alin.2 și art.6 din Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

De asemenea, potrivit răspunsului la întrebarea nr.2 din nota explicativă luată administratorului societății, pentru serviciile prestate unității, consemnate în facturile fiscale prezentate în anexa nr.1 la procesul-verbal (mai puțin factura fiscală emisă de firma X), petenta nu a încheiat contracte cu firmele prestatoare.

În baza facturii fiscale emise de firma X, unitatea a înregistrat în contul 212 "Mijloace fixe" contravaloarea mochetei achiziționate, în anul 2000 majorând cheltuielile de exploatare cu amortizarea aferentă mochetei aprovizionate.

Având în vedere cele prezentate, prin considerarea cheltuielilor de mai sus ca și cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, unitatea a încălcat prevederile art.4 alin.(6) lit.m) și lit.r) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, astfel cum a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999, diminuând profitul impozabil aferent anului 2000 cu suma amintită, drept pentru care la control a fost stabilit în sarcina unității un impozit pe profit suplimentar.

2. În perioada 22.05-26.11.2001, unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea serviciilor ce fac obiectul unui contractului de colaborare încheiat între petentă, în calitate de beneficiar, și firma S, în calitate de prestator, pentru care au fost emise facturile fiscale consemnate în procesul-verbal, la control aceasta neprezentând documente din care să rezulte natura serviciilor prestate, fapt care rezultă și din răspunsul la întrebarea nr.3 din nota explicativă luată administratorului societății, potrivit căruia documentele întocmite de reprezentantul firmei S nu pot fi prezentate întrucât ele nu au fost păstrate. Natura serviciilor prestate nu a putut fi determinată nici ca urmare a verificării încrucișate asupra documentelor justificative aflate la firma S, la această unitate neexistând documente care să ateste efectuarea sau prestarea vreunui serviciu.

Potrivit contractului de colaborare amintit, plata contravalorii serviciilor prestate urma a fi efectuată prin virament bancar, clauză contractuală nerespectată, plățile fiind efectuate în numerar.

Prin considerarea ca și cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil a contravalorii serviciilor prestate de firma S, unitatea a încălcat prevederile art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, astfel cum a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999, diminuând profitul impozabil. Ca urmare, la control a fost stabilit în sarcina unității un impozit pe profit suplimentar.

II. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

1. Prin înregistrarea în evidența contabilă a operațiunilor consemnate în cele 17 facturi fiscale pentru care la control s-a constatat neîndeplinirea condițiilor legale de procurare, respectiv de întocmire a documentelor justificative și de justificare a serviciilor și bunurilor achiziționate, unitatea a încălcat prevederile art.25 lit.C a) alin.2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, T.V.A. înscrisă în aceste documente fiind dedusă fără respectarea prevederilor art.19 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată și art.19 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, fapt pentru care, la control, în sarcina acesteia a fost stabilită T.V.A. datorată suplimentar în suma amintită.

2. Pentru două facturi fiscale emise de firma S, societatea nu a prezentat copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului, încălcând astfel prevederile art.25 lit.B b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

Prin deducerea T.V.A. aferentă serviciilor prestate de firma S - prezentate la pct.A) I. 2. din prezenta decizie -, unitatea a încălcat prevederile art.19 lit.b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, coroborat cu prevederile pct.10.12 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000, diminuând T.V.A. de plată. În consecință, organele de control au stabilit în sarcina unității o obligație suplimentară de plată cu titlu de T.V.A. în suma de mai sus.

III. Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 republicată, coroborate cu prevederile art.13 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, în sarcina unității au fost stabilite majorări întârziate, calculate în temeiul Hotărârilor Guvernului nr.564/2000 și nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

De asemenea, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în conformitate cu prevederile art.31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, coroborate cu prevederile art.13 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, în sarcina unității au fost stabilite majorări întârziate, calculate în temeiul Hotărârilor Guvernului nr.564/2000 și nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

Totodată, pentru neplata la termen a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată în sumele menționate anterior, organele de control au stabilit în sarcina unității penalități de întârziere, în temeiul art.13¹ alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificat prin art.1 pct.3 din Ordonanța Guvernului nr.26/2001.

B) În contestație petenta susține următoarele:

- lipsa unor elemente, cum ar fi adresa completă sau contul bancar, nu are influență asupra corectitudinii întocmirii documentelor justificative sau a validității acestora, lipsa unor astfel de elemente formând obiectul unei alte norme legale, constituind o simplă contravenție;

- facturile fiscale în cauză, la rubrica furnizor, nu au fost completate de mână ci a fost aplicată ștampila societății furnizoare, ceea ce demonstrează că acel furnizor procedează astfel în mod uzual;

- unitatea nu avea posibilitatea de a verifica dacă facturile întocmite de furnizori sunt sau nu procurate pe căi legale, beneficiarul serviciilor neputând fi considerat răspunzător de modul în care societățile furnizoare au înțeles să se aprovizioneze cu facturi fiscale, cu atât mai mult cu cât, potrivit tuturor actelor normative referitoare la operațiunile economico-financiare, răspunderea îi revine persoanei care a întocmit documentul și nu beneficiarului;

- a exclude din cheltuielile societății sumele cuprinse în facturile fiscale în cauză înseamnă a ignora principiul bunei credințe care guvernează relațiile contractuale și a statua (fără nici o dovadă) că unitatea nu este de bună credință, în condițiile în care, potrivit art.1899 alin.2 din Codul Civil, buna credință se prezumă, reaua-credință trebuind dovedită;

- a exclude din cheltuielile deductibile sumele cuprinse în facturile fiscale în cauză, pe motiv că administratorul unității nu a putut furniza relații cu privire la aceste cheltuieli, excede cadrului legal întrucât acesta nu a fost întrebat dacă în firmă există alte persoane care pot oferi relații mai detaliate despre cele constatate, o astfel de persoană fiind directorul general al societății, întrucât toate facturile sunt aferente unor prestări de servicii ocazionate de participarea societății la diferite târguri, expoziții, simpozioane, activități la care a participat doar acesta;

- facturile au fost emise pentru prestări de servicii, efectuate în cadrul manifestărilor expoziționale, cum sunt : amenajarea standului expozițional, distribuire gratuită de cataloage, de fluturași promoționali, regulamente, etc., prestarea unor servicii de reclamă efectuate de diverse societăți;

- nu este reală nici susținerea organelor de control potrivit căreia în toate facturile fiscale, la rubrica “Denumirea produselor sau a serviciilor” apare doar “prestări servicii”, existând documente în care se menționează “distribuie cataloage”, “rep. diverse pentru biroul management”, “reclame și publicitate”;

- potrivit prevederilor din Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.402/2000, în cazul serviciilor cu caracter ocazional nu este necesară existența unui contract scris, iar a pretinde contract scris pentru toate prestările de servicii contravine atât principiului libertății comerțului, înscris în Constituția României, cât și legislației comerciale, care consacră principiul libertății contractuale, potrivit căruia orice contract se încheie în mod valabil prin simplul acord de voință, forma scrisă nefiind cerută decât în cazul cecului, biletului la ordin, cambiei, în cazul contractelor de societate, etc;

- în situația descrisă la punctul J din actul de control, intrucat există contract care stabilește obiectul și natura serviciilor, nu mai sunt aplicabile prevederile art.4 lit.r din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată;

- serviciile prestate de firma S se justifică, în nota explicativă luată administratorului societății arătându-se că, în urma derulării acestui contract, unitatea a reușit încheierea unui număr de aproximativ 15.000 de contracte cu diferite societăți din țară. Totodată s-a aratat ca documentele executate de aceeași firmă au fost centralizate în baza de date a societății fiind vorba de machete publicitare care, de la stadiul de proiect parcurg un drum lung până la produsul finit;

- în baza contractelor de publicitate pe care societatea le încheie cu diversi agenți economici de pe teritoriul țării, toate informațiile furnizate de clienți trebuie prelucrate în sensul executării unei concepții grafice de prezentare concretizate prin prezentarea unei machete (realizate în cele mai multe cazuri de firma S). Machetele realizate erau centralizate în calculatoarele contestatoarei, listate (fiecare separat) și trimise clientului pentru obținerea bunului de tipar. Odată culese și înregistrate în calculatoarele societății, în mod firesc machetele nu au mai fost pastrate. Ulterior toate machetele înregistrate se clasifică ca “print martor” apoi se trimit unui alt prestator de servicii care efectuează paginatia și macheta finală în varianta “format electronic” care se expediază prestatorului care editează catalogul final. Editarea catalogului parcurge mai multe faze iar ceea ce se pastrează este macheta “print martor” și catalogul care reprezintă în fapt concretizarea operațiunilor anterior descrise. Pastrarea tuturor machetelor ar îngreuna activitatea firmei și ar fi inutilă câtă vreme publicarea sa există în catalog și depinde de voința beneficiarului final, neexistând nici o prevedere legală care să impună obligativitatea pastrării tuturor machetelor;

- organul de control ignoră faptul că activitatea de servicii prestată de firma S a constat și în realizarea unor produse promotionale, în acest caz fiind prezentate plase promotionale, pixuri, suporturi pahare etc, toate având concepția grafică realizată de firma S;

- în susținerea excluderii din calculul cheltuielilor deductibile a sumelor plătite firmei S, organele de control invocă “controlul încrucișat” efectuat asupra documentelor existente la această societate, fără să anexeze un act de control și fără

a arăta care este persoana din cadrul societății căreia i s-a cerut a prezenta documente care să ateste prestarea serviciilor către contestatoare, reprezentantului legal al firmei S fiindu-i luată o declarație care confirmă existența relației contractuale și obiectul acesteia, însă aceasta nu a fost prezentată de organele de control în anexele la procesul-verbal;

- în motivarea faptului că plățile către firma S au fost efectuate în numerar și nu prin virament bancar, consideră că “nu există nici o susținere în legislație și nici vreo încălcare a vreunei dispoziții legale câtă vreme plata a fost efectuată și emisă chitanță eliberatoare”;

- referitor la documentul legal care atestă calitatea de plătitoare de taxă pe valoarea adăugată a firmei S, administratorul societății a prezentat un duplicat al codului fiscal al societății, iar faptul că nu are marcată litera R înaintea codului fiscal nu înseamnă că aceasta nu este plătitoare de T.V.A., atâta vreme cât, potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, orice societate comercială devine plătitoare de T.V.A. în momentul atingerii unei anumite cifre de afaceri;

- contractul de colaborare încheiat între petentă și firma S stabilește obiective destinate nevoilor societății, nefiind justificată încadrarea la art.19 pct.b din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, coroborat cu pct.10.12 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000.

C) Din cele prezentate, precum și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile actelor normative referitoare la acestea, se rețin următoarele:

Verificarea în urma căreia a fost întocmit actul de control contestat a avut ca obiectiv modul de calculare, evidentiere și virare a obligațiilor față de bugetul de stat pentru perioada decembrie 1999 - decembrie 2001. Tipul activității desfășurate de petentă este (potrivit nomenclatorului CAEN) - 7440 “Servicii publicitare”.

I. Cu privire la impozitul pe profit aferent perioadei 2000 - 2001

1. În anul 2000, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziția unor bunuri și servicii prestate unității, având la bază 17 facturi fiscale, care nu sunt completate conform prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, respectiv în care nu erau consemnate unele date privind furnizorul (sediul complet, contul bancar) și nici datele privind expediția (numele delegatului, actul de identitate, mijlocul de transport, data expedierii, semnăturile), fiind astfel încălcate și prevederile pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.425/1998.

Potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicată, “Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

La pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii nr.82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/1991, se definește notiunea de document justificativ

astfel: “Documentele justificative cuprind de regula, urmatoarele 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 completa a operațiunilor efectuate.”

Potrivit pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.425/1998, “Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare”.

Se reține că documentele ce au dobândit calitatea de document justificativ pentru înregistrarea în evidența contabilă a operațiunilor financiar-contabile trebuie să cuprindă cel puțin elementele principale precizate la pct. 119 din Regulamentul de aplicare a Legii nr.82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/1991, aceasta fiind o cerință legală expresă. În consecință, întrucât cele 17 facturi fiscale nu furnizează toate informațiile prevăzute în actele normative mai sus citate, acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și în consecință este neîntemeiată susținerea petentei potrivit căreia lipsa unor elemente din facturile fiscale nu are influența asupra corectitudinii întocmirii acestora.

Art.4 alin.(6) lit.m) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată, modificată prin Ordonanța Guvernului nr.217/1999 privind impozitul pe profit, precizează că sunt nedeductibile “**cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc**, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, **condițiile de document justificativ**”.

Fata de cele reținute mai sus, atata vreme cât actele normative anterior citate prevăd clar nedeductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ - în speță, cele 17 facturi fiscale pentru care s-a constatat că nu au calitatea de document justificativ -, nu se poate excede cadrului legal în materie fiscală, invocarea de către petenta a principiului bunei credințe neputând conduce la soluționarea favorabilă a cauzei.

Pentru a avea o imagine completă asupra situației se reține că pornind de la faptul că toate facturile menționate au înscrise la rubrica “furnizor” societăți comerciale cu sediul în București, organul de control a solicitat organelor de specialitate din cadrul D.G.F.P. București efectuarea unui control privind existența societăților furnizoare și înregistrarea acestora la organele fiscale teritoriale, realitatea operațiunilor de livrare consemnate în facturi și evidențierea acestora în contabilitate.

Prin adresa D.G.F.P. Bucuresti au fost comunicate urmatoarele:

- un numar de 9 societati din cele 12 care au emis facturile in discutie nu figureaza in evidenta organelor fiscale din cadrul D.G.F.P. Bucuresti. Denumirea celor 9 societati comerciale figureaza pe 11 din cele 17 facturi fiscale necomplete corespunzator;

- un numar de 3 societati comerciale care au emis 6 din cele 17 facturi fiscale figureaza in baza de date a D.G.F.P. Bucuresti, insa seriile si numerele facturilor fiscale in cauza nu figureaza in baza de date a distribuitorului S.C. RTC HOLDING S.A. Bucuresti.

De asemenea, Serviciul Tehnologia Informatiei din cadrul DGFP Bucuresti informeaza ca nici o factura din cele care fac obiectul analizei nu a fost cumparata de la distribuitorul legal de catre agentii economici nominalizati ca emitenti pe documentele identificate la petentă.

Facturile în cauză au fost procurate fără respectarea condițiilor legiferate prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora. În conformitate cu prevederile art.1 alin.(6) din acest act normativ, facturile fiscale se distribuie utilizatorilor prin unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice sau prin unitățile agreeate de acestea, iar potrivit art.6, operațiunile consemnate în formularele tipizate cu regim special de înscriere și numerotare, (din categoria cărora fac parte și facturile fiscale), care au fost procurate din alte surse decât cele prevăzute de prezenta hotărâre, nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.

1.1 Se reține că în 16 din cele 17 facturi fiscale s-a mentionat la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" prestari servicii, fara ca unitatea verificata sa aiba contracte de prestari de servicii incheiate cu societatile comerciale a caror denumire este inregistrata la rubrica "Furnizor" si fara a se face dovada realitatii efectuarii acestora. La art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr.217/1999, se prevede ca **sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil "r) cheltuielile cu serviciile**, inclusiv de management sau consultanță, **în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora**".

Fata de acest aspect, administratorul societatii, declara in Nota explicativa ca nu au fost incheiate contracte cu societatile emitente si ca nu poate furniza detalii in legatura cu natura prestarilor de servicii efectuate.

In Ordonanta din 01.02.2005 emisa de organele de cercetare penală s-a retinut ca cele 17 facturi fiscale au fost aduse in societate de directorul acesteia, care recunoaste ca unele facturi au fost completate din dispozitia sa de catre contabila societatii, acestea nefiind completate in momentul si la locul emiterii, de catre furnizor. Acest fapt era de natura a naste suspiciuni cumparatorului in ceea ce priveste furnizorii si documentele respective. Totodata aceasta reprezinta o grava incalcare a prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, punand sub semnul intrebării realitatea datelor inregistrate in acestea si, intrucat facturile fiscale se

intocmesc in 3 exemplare, este cel puțin incert dacă sunt identice datele scrise în exemplarul ce este la cumparator cu cele înscrise în exemplarele care au rămas la furnizori, dacă se mai poate pune această problemă.

În completare, se reține că potrivit art.4 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările ulterioare, “Pentru următoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel:[...]”

- cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizând mijloacele de informare în masă, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt **cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în baza unui contract scris**”, referitor la care în Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.402/2000, se precizează că: “Această prevedere se referă la închirierea de spații publicitare, inclusiv la târguri și expoziții organizate, executarea de material publicitar, precum și la costurile ocazionate de prezentarea acestora, în baza unor contracte scrise.”

În temeiul prevederilor legale anterior citate, întrucât prestațiile servicii în cauză se susține că ar fi constat în închirierea de standuri la târguri și expoziții organizate în București, de la diverse persoane care s-au prezentat ca reprezentanți ai unor societăți comerciale - așa cum s-a reținut și în ordonanța menționată anterior - pentru care nu au fost încheiate contracte scrise, fapt recunoscut de petenta, cheltuielile înregistrate în baza celor 16 facturi fiscale nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, este nerelevantă la soluționarea cauzei invocarea în contestație a prevederilor Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.402/2000, potrivit cărora în cazul serviciilor cu caracter ocazional nu este necesară existența unui contract scris, întrucât dispoziția legală invocată de unitate se referă la alt gen de prestări servicii decât cele analizate în speta, legiuitorul precizând faptul că nu intră sub incidența acestor prevederi - referitoare la obligativitatea existenței unui contract între prestator și beneficiar, prevăzută la art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată, cu modificările ulterioare - “serviciile cu caracter ocazional, prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor, serviciile poștale, xerox.”

De asemenea, pentru explicitarea prevederilor art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, în instrucțiunile aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.402/2000 se mai precizează faptul că, “În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris** care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.”

În consecință, se reține faptul că facturile în cauză nu au calitatea de document justificativ, ceea ce în sine determină nedeductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor înregistrate în baza acestora, în temeiul art. 4 alin.(6) lit.m) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată, modificată prin Ordonanța Guvernului nr.217/1999 privind impozitul pe profit. Chiar în situația în care facturile în cauză ar avea calitatea de document justificativ, cheltuielile

respective nu sunt deductibile fiscal, conform prevederilor art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr.217/1999, intrucat pentru serviciile ce fac obiectul acestora nu au fost incheiate contracte scrise, mai ales avandu-se in vedere si particularitatile acestor servicii ca incadrandu-se in cele efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, pentru care nedeductibilitatea este reglementata, in situatia in care nu a fost incheiat contract de prestari servicii, si de art.4 alin.(4) lit.c din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, cu modificarile ulterioare.

1.2 In anul 2000 petenta a majorat cheltuielile deductibile fiscal si cu amortizarea mijlocului fix (mocheta) achizitionat de la firma X.

Avand in vedere ca nici aceasta factura nu are calitatea de document justificativ, pentru considerentele prezentate la cap.C pct.1 din prezenta decizie, rezulta ca nu sunt deductibile fiscal nici cheltuielile inregistrate cu amortizarea mochetei.

In concluzie, avandu-se in vedere cele prezentate la pct.1.1 si 1.2 din prezenta decizie se retine ca in mod legal organele de control au constatat ca in anul 2000 unitatea a majorat nejustificat cheltuielile deductibile fiscal, cu consecinta diminuarii profitului impozabil, fiind neintemeiata contestatia petentei privind impozitului pe profit aferent.

2. Fata de impozitul pe profit stabilit suplimentar de organul de control pentru anul 2001, se retin urmatoarele:

In perioada mai - noiembrie 2001 petenta a inregistrat in evidenta contabila un numar de 10 (zece) facturi fiscale emise de firma S.

Cele 10 facturi fiscale au fost intocmite in baza contractului de colaborare incheiat intre petentă si firma S, al carui obiect este realizarea de catre prestator, respectiv firma S, a unor produse promotionale, prestarea unor servicii de specialitate (conceptie grafica, tehnoredactare) si instruirea angajatilor petentei si a agentilor publicitari ai acesteia in domeniul marketingului si cunoasterea pietei publicitare. De asemenea, la cap.V al contractului s-a stabilit ca plata contravalorii serviciilor prestate se va efectua prin virament bancar.

În drept, art.4 alin(1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr.217/1999, aprobată prin Legea nr. 189/ 2001, cu modificarile ulterioare, prevede: "Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile".

In acelasi act normativ, la art.4 alin.(6) lit.r) se precizeaza ca **nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil** "r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora".

Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, referitor la textul de lege invocat legiuitorul face urmatoarele precizari: "În baza acestor prevederi este necesar ca

serviciile prestate să se facă în baza unui **contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului**”.

Conform acestor dispoziții legale, cheltuielile cu serviciile sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai în condițiile în care acestea sunt justificate de un contract scris care să cuprindă date referitoare la termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar prestatorii pot fi verificați în legătură cu natura acestora.

Din analiza contractului de colaborare se reține că acesta are ca obiect realizarea de către prestator a unor produse promotionale, prestarea unor servicii de specialitate (concepție grafică, tehnoredactare) și instruirea angajaților petentei și a agenților publicitari ai acestuia în domeniul marketingului și cunoașterea pieței publicitare. Potrivit cap.III Obligațiile părților, prestatorul se obligă să realizeze materialele comandate în strictă conformitate cu cererea beneficiarului, fără greșeli și de înaltă calitate, să instruiască personalul beneficiarului la un nivel ridicat de cunoștințe. Totodată, beneficiarul se obligă să verifice calitatea serviciilor prestate și să efectueze plățile la termenele stabilite de comun acord. De asemenea, la cap.V al contractului s-a stabilit că plata contravalorii serviciilor prestate se va efectua prin virament bancar. Avându-se în vedere prevederile legale anterior citate, din analiza acestui contract se reține că nu conține date referitoare la termene de execuție, tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului iar serviciile ce urmează a fi prestate sunt descrise sumar. În consecință, acesta nu conține elemente care să definească concret natura prestațiilor contractate și efectuate, cuantificarea acestora, termenele la care se analizează calitatea serviciilor prestate, tarifele negociate și acceptate de părți, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate în vederea facturării și achitării acestora de către beneficiar, așa cum prevede art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.217/1999, aprobată prin Legea nr. 189/2001, cu modificările ulterioare, astfel cum a fost explicitat prin Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000.

Se reține că organul de control a solicitat documente suplimentare, documente ce nu au fost prezentate, în răspunsul dat de administratorul societății în nota explicativă solicitată de organul de control, aceasta afirmând că ele nu au fost pastrate. Referitor la critica adusă de petenta organelor de control potrivit căreia cu toate că în această situație există un contract scris, contravaloarea serviciilor prestate a fost exclusă din categoria cheltuielilor deductibile, se reține că din verificarea încrucișată efectuată la firma S și din documentele anexate la dosarul cauzei nu s-a putut stabili realitatea acestor servicii, respectiv dacă acestea au fost achiziționate pentru nevoile firmei, cu atât mai mult cu cât, nici la data controlului și nici în susținerea contestației, unitatea nu a prezentat documente din care să reiasă natura serviciilor care au fost prestate efectiv de firma S pentru petenta. În același sens, pe parcursul formulării caii de atac, petenta susține că pastrarea tuturor machetelor elaborate la editarea cataloagelor ar îngreuna activitatea firmei și ar fi cu totul inutilă.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca încheierea unui număr de aproximativ 15.000 de contracte cu diferite societăți din țară este rezultatul derulării acestui contract, așa cum afirmă petenta.

Intrucât contractul de colaborare nu s-a putut constitui ca document primar în emiterea facturilor în cauză, societatea contestatoare trebuia să prezinte în susținere documente care să ateste punerea în executare a contractului și care să definească concret în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate de părți astfel încât organul de control să fie în măsură să stabilească modul de cuantificare a serviciilor în vederea facturării acestora. Mai mult, deși prin contract prestatorul se obligă să realizeze materialele comandate în strictă conformitate cu cererea beneficiarului, fără greșeli și de înaltă calitate, iar beneficiarul se obligă să verifice calitatea serviciilor prestate și să efectueze plățile la termenele stabilite de comun acord, petenta nu prezintă nici o comandă dată prestatorului, așa cum nu sunt prezentate nici documentele întocmite cu ocazia verificării calității serviciilor prestate sau la stabilirea termenelor de plată a serviciilor prestate. Ca urmare, simpla încheiere a contractului de colaborare care a stat la baza emiterii facturilor de către firma S nu reprezintă o condiție suficientă pentru ca respectivele cheltuieli facturate să fie deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care din documentele aflate la dosarul cauzei și susținerile petentei nu se poate constata că acesta a fost pus în executare. Petenta avea responsabilitatea întocmirii documentelor care să probeze efectuarea serviciilor în cauză și în baza cărora să admită înregistrarea și achitarea facturilor emise de prestator.

Petenta nu este în măsură să depună documente în susținerea contestației, recurgând doar la o descriere a modului în care este editat catalogul final. Astfel se menționează că în baza contractelor de publicitate pe care petenta le încheie cu diverși agenți economici de pe teritoriul țării, toate informațiile furnizate de clienți trebuie prelucrate în sensul executării unei concepții grafice de prezentare concretizate prin prezentarea unei machete (realizate în cele mai multe cazuri de firma S). Machetele realizate erau centralizate în calculatoarele petentei, listate (fiecare separat) și trimise clientului pentru obținerea bunului de tipar. Odată culese și înregistrate în calculatoarele societății, în mod firesc machetele nu au mai fost pastrate. Ulterior toate machetele înregistrate se clasifică ca “print martor” apoi se trimit unui alt prestator de servicii care efectuează paginarea și macheta finală în varianta “format electronic” care se expediază prestatorului care editează catalogul final. Editarea catalogului parcurge mai multe faze iar ceea ce se păstrează este macheta “print martor” și catalogul care reprezintă în fapt concretizarea operațiunilor anterior descrise. Pastrarea tuturor machetelor ar îngreuna activitatea firmei și ar fi inutilă câtă vreme publicarea sa există în catalog și depinde de voința beneficiarului final, neexistând nici o prevedere legală care să impună obligativitatea pastrării tuturor machetelor. În susținerea contestației sunt depuse copia unui model de contract de publicitate încheiat cu diferiți beneficiari și modele ale “bunului de tipar” expediate de diferiți beneficiari ai machetelor din catalogul final, documente care nu au nici o relevanță, în condițiile în care nu este pusă sub semnul îndoielii realizarea catalogului de către petenta. Se reține că potrivit modelului de contract de publicitate anexat contestației beneficiarul furnizează macheta despre care petenta

afirma ca era realizata de firma S, aceasta fiind realizata de petenta doar in situatia in care nu este transmisa in termenul in scris in contract.

La art.8 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal se prevede: "În scopul determinării modului de respectare a obligațiilor fiscale ce revin contribuabililor și al stabilirii exacte a impozitelor datorate, organele de control fiscal sau, după caz, serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale sunt în drept să solicite informații de la:

- persoane fizice sau juridice care dețin în păstrare sau în administrare bunuri ori sume de bani ale contribuabililor sau care au relații de afaceri cu aceștia; [...]

Toate actele, datele și informațiile obținute de organele de control fiscal sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în modul prevăzut în prezentul articol, vor face parte din dosarul fiscal al contribuabilului și vor putea fi luate în considerare la recalcularea impozitelor datorate de acesta."

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se retine ca neîntemeiată susținerea unitatii potrivit careia in mod nejustificat organele de control au facut referire in actul de control la verificarea efectuata la firma S, fara a anexa un act de control încheiat la aceasta unitate, categorisind constatarea ca fiind "o simpla afirmatie a organului de control". Petenta anexeaza contestatiei nota explicativa data de reprezentantul firmei S in data de 15.04.2002, afirmand ca acesta confirma existenta relatiei contractuale si obiectul acesteia, aceasta nefiind prezentata in anexele procesului-verbal de catre organul de control. Se retine ca prin adresa din data de 23.04.2002, D.G.F.P. Mureș - Direcția Controlului Fiscal a solicitat Inspectoratului de Poliție al firma S, întrucât în urma verificării efectuate la petentă s-a constatat că pentru anumite fapte constatate exista suspiciunea săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală. In adresa de răspuns, I.P.J. Mureș a solicitat continuarea controlului fiscal început la firma S, în vederea stabilirii prejudiciului adus bugetului de stat prin nedeclararea activităților și a veniturilor realizate, anexând declarațiile luate reprezentanților firmei S. Potrivit declarației date de dl.Z (anexa nr.25 la procesul-verbal încheiat la firma S, act de control neatacat de unitate) in data de 02.09.2002, ulterior celei anexate contestatiei, contractul încheiat cu petenta nu s-a derulat, iar serviciile facturate de către aceasta petentei au fost fictive, scopul final al acestor operațiuni fiind sustragerea unor sume de bani din contul societății.

Referitor la aceeași susținere a petentei se reține că, urmare a verificării efectuate de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Direcția Controlului Fiscal la firma S, s-a constatat faptul că veniturile realizate de aceasta, aferente serviciilor înscrise în cele 10 facturi fiscale emise către petentă, nu au fost declarate organului fiscal teritorial și nu au fost evidențiate prin acte contabile. Totodata s-a constatat ca veniturile obtinute de firma S de la petenta nu au fost realizate din activitati comerciale care sa fie specificate in obiectul de activitate al societatii.

Faptul ca platile catre prestator sunt inregistrate ca fiind efectuate integral in numerar, pe baza de chitante, in situatia in care in contract era prevazuta plata prin virament, vin sa completeze aspectele care pun sub semnul intrebarii realitatea efectuării cheltuielilor cu aceste servicii. Fata de cele retinute anterior, cheltuielile anterior mentionate nu sunt deductibile fiscal intrucat la verificarea prestatorului

s-au constatat cele mai sus mentionate, respectiv nu au fost prezentate documente din care sa rezulte natura serviciilor prestate si nu a fost probata realitatea serviciilor facturate si achitate, efectul fiscal al inregistrarii ca si cheltuieli deductibile a contravalorii prestarilor de servicii facturate de firma S constand in diminuarea profitului impozabil cu aceeasi suma. In consecinta, in mod legal organul de control a procedat la calcularea in sarcina unitatii a unui impozit pe profit suplimentar.

In concluzie, avand in vedere cele retinute la pct.1 si 2 ale cap.C) I din prezenta decizie, contestatia formulata urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit.

II. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de organul de control

1. Asa cum s-a precizat la cap.C) I. 1 din prezenta decizie, in anul 2000 petenta a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea unor bunuri si prestari de servicii in baza a 17 facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Conform prevederilor art.19 lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, si ale art.19 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, potrivit carora "Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

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

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18."

La art.25 lit.B a) si b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 se precizeaza: "Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele obligatii:

B. Cu privire la intocmirea documentelor:

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii in facturi fiscale sau in documentele legal aprobate si sa completeze toate datele prevazute de acestea;

b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata **sunt obligati sa solicite** de la furnizori sau prestatori, **facturi fiscale ori documente legal aprobate** pentru toate bunurile si serviciile achizitionate **si sa verifice intocmirea corecta a acestora**".

Din cele precizate mai sus, se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A., contestatoarea avea obligatia legala de a solicita furnizorului facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora.

Cu privire la evidenta operatiunilor, la art.25 lit.C a) se prevede:

"Documentele justificative care nu sunt procurate pe caile stabilite prin norme legale si nu sunt corect intocmite nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzactiilor respective vor fi considerate fara documente legale de provenienta si se sanctioneaza potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale".

Totodată, conform prevederilor pct.10.5 lit.h) din Normele pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.512/1998, și ale pct.10.6 lit.g) din Normele pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000, **nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile** prevăzute la art.25 lit.B din Ordonanța Guvernului nr.3/1992, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art.25 lit.B din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, 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, care în anexa 1.B la art.7 prevede: “Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile”.

Intrucat așa cum s-a aratat în mod detaliat la cap.C pct. 1 din prezenta decizie cele 17 facturi fiscale în cauza nu au calitatea de document justificativ și nu sunt întocmite în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.831/1997, unitatea nefacând dovada realității prestării serviciilor facturate cu documente și contracte încheiate, se reține că este neintemeiată contestația unitatii privind neacordarea dreptului de a deduce T.V.A. aferenta operatiunilor amintite.

Mai mult, având în vedere informațiile furnizate de D.G.F.P. București - Serviciul Tehnologia Informației, potrivit cărora o parte din societățile care au emis facturile în cauză nu figurează în evidența organelor fiscale din cadrul D.G.F.P. București, respectiv faptul că o parte din facturi nu au fost puse în vânzare de S.C. RTC HOLDING S.A. (unic distribuitor de formulare cu regim special), se reține că T.V.A. menționată nu a fost evidențiată de către furnizori ca obligație de plată și nu a fost achitată de către aceștia, fiind prejudiciat bugetul statului, astfel că deducerea de către petentă a T.V.A. neachitată la bugetul de stat de către furnizorii menționați nu este corectă și legală.

Prin urmare, în mod legal organele de control au stabilit că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de mai sus, înscrisă în cele 17 facturi fiscale pentru care s-a constatat neîndeplinirea condițiilor legale de procurare și întocmire.

2. Asa cum s-a retinut la cap.C) I.2 din prezenta decizie, în perioada mai-noiembrie 2001 unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unui număr de 10 facturi fiscale din care nu rezulta natura serviciilor prestate de emitentii acestora și pentru care nu a fost probată realitatea serviciilor facturate și achitate. Din analiza documentelor prezentate organelor de control, respectiv a stampilei aplicate pe aceste facturi, a rezultat faptul că firma S nu este înregistrată ca platitor de T.V.A., întrucât litera R nu precede codul fiscal al societății, același aspect - privind neînregistrarea ca platitor de T.V.A. al firmei respective rezultând și din evidentele organului fiscal teritorial.

În temeiul dispozițiilor art.19 lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.17/2000, “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 ca bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia”

Din cele 10 facturi fiscale, 2 facturi fiscale au înscrise la rubrica T.V.A. mai mare de 2.000 lei noi, respectiv 5.000 lei noi.

În temeiul prevederilor art.25 pct.B lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.17/2000, “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”, iar potrivit art.25 pct.B lit.b) din Legea nr.345/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, “b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată **sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora**, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit.a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, **determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente**”.

De altfel, în nota explicativă dată de administratorul petentei se recunoaște faptul că unitatea nu deține copie după înștiințarea de platitor de T.V.A. a firmei S.

Referitor la același aspect, în contestație se invocă faptul că administratorul firmei S a prezentat un duplicat al codului fiscal al unității, faptul că nu are marcată litera R înaintea codului fiscal neînsemnând că aceasta nu este platitoare de T.V.A., “câtă vreme în condițiile O.U.G. nr.17/2000 orice societate comercială devine automat platitoare de T.V.A. la momentul atingerii unei anumite cifre de afaceri”.

Cu privire la susținerile unității, anterior citate, este de precizat că, în cuprinsul actului normativ invocat, se prevede alături de faptul că, urmare a depășirii plafonului de scutire, contribuabilii devin platitori de T.V.A., și obligația agenților economici care depășesc un anumit plafon al cifrei de afaceri de a derula formalitățile de înregistrare ca platitor de T.V.A., simpla depășire a plafonului amintit netinând locul certificatului de înregistrare ca platitor de T.V.A.

Astfel, la art.8 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 82/1998 privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe, cu modificările ulterioare, se precizează: “(3) Înregistrarea, precum și scoaterea din evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată se vor face potrivit legislației în materie de T.V.A.”, iar la art.25 lit.A a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 se prevede: “Contribuabilii care devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată ca urmare a

depășirii plafonului de scutire prevăzut la art. 6, ale căror condiții de desfășurare a activității s-au modificat sau au intervenit modificări legislative în sensul trecerii activității desfășurate de la regimul de scutire la cel de impozitare, ulterior înregistrării fiscale, sunt obligați să depună declarație de mențiuni în termen de 15 zile de la data la care a intervenit modificarea, în vederea atribuirii de cod fiscal, precedat de litera "R" care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată. [...]".

În consecința, intrucat legiuitorul a prevazut expres in Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 obligatia tuturor agentilor economici care depasesc plafonul de scutire de a se inregistra ca si platitori de T.V.A., precum si obligatia beneficiarilor de a solicita de la furnizori sau prestatori copia documentului legal care atestă calitatea de plătitor de T.V.A., sustinerile petentei prezentate anterior sunt neintemeiate si nu pot fi retinute la solutionarea favorabila a cauzei.

Fata de cele retinute anterior, avand in vedere faptul ca firma S nu este înregistrata ca platitor de T.V.A., in mod legal organele de control au constatat la control că unitatea a dedus în mod nejustificat T.V.A. aferenta operatiunilor descrise anterior.

Fata de cele retinute la cap.C) II. pct.1 si 2 din prezenta decizie, contestatia formulata urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru capatul de cerere privind T.V.A.

III. Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit analizat la pct.C) I din prezenta decizie, stabilit suplimentar la control, in sarcina unitatii au fost stabilite majorari de intarziere.

In drept, la art.19 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, cu modificarile ulterioare, se prevede: "Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datoreaza majorari de intarziere potrivit Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr.108/1996, cu modificarile ulterioare", iar potrivit art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, "In cazul constatarii unor diferente de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, calculul majorarilor de intarziere incepe cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare la care s-a stabilit diferenta, pana in ziua platii inclusiv".

In temeiul dispozitiilor legale anterior citate si avand in vedere faptul ca petenta datoreaza impozitul pe profit anterior mentionat, pe care nu l-a achitat la termenul legal, aceasta datoreaza si sumele reprezentand masura accesorie in raport cu debitul, respectiv majorarile de intarziere, calculate in temeiul prevederilor Hotararilor Guvernului nr.564/2000 si nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

De asemenea, pentru neplata la termen a T.V.A. analizata la pct.C) II. din prezenta decizie - stabilita suplimentar la control, in sarcina unitatii au fost stabilite majorari de intarziere.

In drept, sunt incidente prevederile art.31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, potrivit carora "Pentru neplata integrala sau a unei diferente

din taxa pe valoarea adaugata in termenul stabilit, contribuabilii datoreaza majorari de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor”, coroborat cu art.13 Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

In temeiul dispozitiilor legale anterior citate si avand in vedere faptul ca unitatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata anterior mentionata, care nu a fost achitata la termenul legal, aceasta datoreaza si sumele reprezentand masura accesorie in raport cu debitul, respectiv majorarile de intarziere calculate in temeiul prevederilor Hotararilor Guvernului nr.564/2000 si nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Totodata, pentru neplata la termen a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată în sumele mentionate anterior, sunt datorate de unitate penalitatile de intarziere (afereinte impozitului pe profit si T.V.A.), stabilite în temeiul art.13¹ alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificat prin art.1 pct.3 din Ordonanța Guvernului nr.26/2001, potrivit carora “Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termene de plata”, contestatia formulata urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

DIRECTOR EXECUTIV ADJUNCT,