

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 98/18.04.2007

privind solutionarea contestatiilor formulate de
S.C. "P" S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, cu privire la contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L..

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din data de 22.12.2006 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, prin care s-au stabilit debite suplimentare in suma totala de ... **RON** reprezentand:

- impozit pe profit suplimentar;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa la Directia generala a finantelor publice, la data de 02.02.2007, asa cum reiese din stampila registraturii, in termenul prevăzut de art. 177 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fata de data de 04.01.2007, data comunicarii deciziei de impunere din data de 22.12.2006 consemnata pe adresa de inaintare a Directiei generale a finantelor publice anexata la dosarul cauzei.

Constatând ca in speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175, art. 176, art. 177 (1) si art. 179 alin.1 lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Direcția generala de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala este investita sa solucioneze contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L..

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

S.C. "P" S.R.L. contesta partial decizia de impunere din data de 22.12.2006 si solicita anulara acesteia pentru urmatoarele impozite si taxe:

Impozit pe profit

1. Societatea contestatoare arata ca in luna decembrie 2005, avand in vedere nota Directiei generale juridice din cadrul Ministerului Finantelor Publice, *“a procedat la anulara datoriilor catre furnizorii mentionati, obligatiile avand o vechime mai mare de trei ani”*, inregistrand venituri din anulara datoriilor prescrise in suma totala de ... lei.

In luna ianuarie 2006 S.C. "P" S.R.L. storneaza *“suma de ... lei o parte din impozitul pe profit stabilit pentru anul 2005 ... revenind la operatiunea de anulare a datoriilor considerate prescrise”*.

Societatea contestatoare sustine ca aceasta operatiune este motivata de faptul ca datoriile *“nu au fost confirmate la inventarierea din 2005, ... trecerea lor la venituri nu s-a facut cu aprobarea asociatului unic, nu exista certitudinea ca furnizorii nu vor solicita efectuarea platilor, societatea a recunoscut aceste datorii”*.

Deasemenea, S.C. "P" S.R.L. invoca *“aplicarea dispozitiilor O.M.F.P. nr. 1752/2005 care impunea respectarea principiilor contabile generale, respectiv principiul prudentei”*.

2. Societatea contesta neacordarea deductibilitatii sumei totale de ... lei din care ... lei taxa pe valoarea adaugata, inregistrata in luna decembrie 2001 si reprezentand cheltuieli cu prestari servicii efectuate de S.C. "k" S.R.L., intrucat organul de inspectie fiscala *“nu a luat in considerare ca acest contract a existat si purta nr. 63/2001”* ci a luat *“ca baza declaratia administratorului societatii ca nu are contractul 1 din anul 2001”*.

De asemenea, S.C. "P" S.R.L. sustine ca serviciile prestate de S.C. "k" S.R.L. au constat in efectuarea de *“studii de fezabilitate, studii de piata, sondaje si promovare”*, documentul justificativ fiind conform art. 46 Cod comercial, factura fiscala, respectiv factura fiscala seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L..

Totodata, societatea contestatoare arata ca s-au *“gasit actele firmei prestatoare de servicii S.C. "k" S.R.L. si dovada ca este platitoare de taxa pe valoarea adaugata”*, pe care le anexeaza la dosarul contestatiei.

3. S.C. "P" S.R.L. arata ca in luna iunie 2005 a inregistrat cheltuieli cu chiria autocamion si transport in suma totala de ... lei in baza facturilor seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005.

Referitor la factura seria ... nr. .../30.06.2005 prin care se storneaza cele doua facturi, societatea contestatoare sustine ca a intrat in posesia acesteia *“cu ocazia controlului”* si ca facturarea serviciilor prestate cu autocamionul respectiv in perioada 2004 - iunie 2005 a reprezentat *“conditia cesionarii contractului de leasing”*.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma totala de ... lei a fost stabilita *“cu totul netemeinic si nelegal”*.

4. Privitor la suma de ... lei inregistrata in luna decembrie 2005 pe cheltuieli de exploatare si reprezentand anularea creantelor comerciale prescrise, S.C. "P" S.R.L. arata ca S.C. "s" S.R.L. se afla in procedura de reorganizare.

De asemenea, societatea contestatoare arata ca s-a inregistrat la masa credala a S.C. "s" S.R.L. si anexeaza la dosarul contestatiei sentinta comerciala nr. .../10.08.2006 a Tribunalului.

Societatea contestatoare sustine ca se incadreaza in dispozitiile art. 21 alin. 2 lit. n) din Legea nr. 571/2003, *“dovedind ca debitorul inregistreaza dificultati financiare majore care ii afecteaza intreg patrimoniul si este si in procedura de reorganizare judecatoreasca”*.

5. Referitor la cheltuielile cu servicii de consultanta inregistrate in luna februarie 2005, S.C. "P" S.R.L. anexeaza o copie a contractului de prestari servicii gasit *“ulterior terminarii controlului”* si arata ca *“aceste servicii s-au efectuat ... pentru obtinerea de venituri mai mari pentru punctele de lucru ale beneficiarului de servicii”*.

Taxa pe valoarea adaugata

S.C. "P" S.R.L. contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturii fiscale seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. pentru motivele expuse anterior la punctul 2.

De asemenea, societatea contesta taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturilor seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005, *“pe baza dovedirii realitatii activitatii prevazute in documentul - factura si pe baza actelor anexate la punctul 3”*.

Totodata, S.C. "P" S.R.L. contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... aferenta facturilor de stornare emise de S.C. "c" S.R.L. intrucat *“acestea contineau avans pentru prestari de servicii astfel incat de la emiterea lor pana la stornare s-a efectuat partial un serviciu in baza unui contract”*.

II. Prin decizia de impunere din data de 22.12.2006, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal au stabilit debite suplimentare in baza urmatoarelor constatari din raportul de inspectie fiscala:

Verificarea a vizat perioada 01.01.2001 - 30.09.2006.

S.C. "P" S.R.L. este o societate comerciala cu capital privat care are ca obiect de activitate productia unor tipuri de mobilier, in

perioada supusa verificarii desfasurand in principal activitatea de comert cu ridicata al materialului lemnos si de constructii.

Impozit pe profit

1. Organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna decembrie 2005 S.C. "P" S.R.L. a inregistrat ca venit din exploatare suma totala de ... lei reprezentand venituri din anularea unor datorii prescrise cu o vechime mai mare de trei ani.

Ulterior, in luna ianuarie 2006, societatea contestatoare storneaza din impozitul pe profit inscris in declaratia anuala de impozit pe profit inregistrata la organul fiscal teritorial sub numarul .../02.05.2006, suma de ... lei, pentru aceasta operatiune intocmind declaratia rectificativa privind impozitul pe profit pe anul 2005 nr. .../21.06.2006.

Impozitul pe profit in suma totala de ... lei stornat in luna ianuarie 2006 este aferent veniturilor rezultate din anularea datoriilor prescrise, unei pierderi fiscale de recuperat si unor cheltuieli nedeductibile fiscal.

Cu privire la impozitul pe profit aferent veniturilor rezultate din anularea datoriilor prescrise, organul de inspectie fiscala a constatat ca acesta a fost stornat in conditiile in care "*societatea nu achita obligatiile de plata prescrise catre furnizori*" si "*mentine masura de anulare a datoriilor prescrise*" considerand ca aceste venituri nu sunt impozabile.

Concluzia organului de inspectie fiscala este aceea ca "*societatea a considerat in mod eronat veniturile din anularea datoriilor ca venituri neimpozabile la determinarea profitului impozabil, diminuand astfel profitul impozabil aferent anului 2005*" si incalcand prevederile art. 19 alin. 1 si art. 20 din Legea nr. 571/2003 si punctul 5.2 din O.M.F.P. nr. 306/2002.

2. Organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in luna decembrie 2001 in debitul contului 471 "Cheltuieli inregistrate in avans" suma de ... lei in baza facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. reprezentand prestari servicii.

Avand in vedere faptul ca societatea nu a prezentat contractul in baza caruia s-a emis factura seria ... nr. .../05.12.2001, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceasta suma nu este deductibila fiscal fiind incalcate prevederile art. 4 alin. 6 lit. m) si lit. r) din O.G. nr. 70/1994 republicata, H.G. nr. 402/2000, art. 9 alin. 7 lit. j) si lit. s) din Legea nr. 414/2002 si punctul 9.14 din H.G. nr. 859/2002.

3. In luna iunie 2005, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane" suma totala de ... lei in baza facturilor seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005 emise de S.C. "po" S.A..

In vederea *“determinarii realitatii operatiunilor inscrise in facturile fiscale mentionate”*, organul de inspectie fiscala a solicitat administratorului societatii explicatii scrise si a efectuat un control incrucisat la S.C. "po" S.A..

In nota explicativa data, administratorul S.C. "P" S.R.L. arata ca *“au existat contracte intre cele doua societati dar acestea nu se mai gasesc”*.

Urmare controlului efectuat la S.C. "po" S.A. s-a constatat, pe de o parte, ca *“operatiunile mentionate in facturile fiscale in cauza nu au fost efectuate si nici nu au fost incheiate contracte de prestari servicii sau contracte de inchiriere”*, iar pe de alta parte ca cele doua facturi au fost stornate cu factura storno seria ... nr. .../30.06.2005 care a fost operata in veniturile si taxa pe valoarea adaugata colectata inregistrata la S.C. "po" S.A..

In aceste conditii, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, fiind incalcate prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) si lit. m) din Legea nr. 571/2003, si punctul 48 din H.G. nr. 44/2004.

4. Organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in luna decembrie 2005 in contul 6588 *“Alte cheltuieli de exploatare”* suma totala de ... lei *“reprezentand anularea creantelor comerciale prescrise izvorate din derularea unor operatiuni economice cu clienti persoane juridice”*.

Intrucat, pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala *“societatea nu a prezentat hotarari judecatoresti pronuntate de instantele civile prin care s-a dispus incheierea procedurii de faliment a debitorilor”*, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceasta cheltuiala nu este deductibila fiscal conform art. 21 alin. 1 si alin. 2 lit. n) din Legea nr. 571/2003.

5. In luna februarie 2005 S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in contul 628 *“Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”* suma de ... lei aferenta facturii fiscale seria ... nr. .../15.02.2005 emisa de S.C. "c" S.R.L. si reprezentand comision conform contract.

Intrucat societatea contestatoare nu a prezentat documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor, organul de inspectie fiscala a stabilit ca suma de ... lei aferenta facturii fiscale seria ... nr. .../15.02.2005 emisa de S.C. "c" S.R.L. *“reprezinta cheltuieli de exploatare care nu au fost efectuate in scopul realizarii veniturilor impozabile”*.

Taxa pe valoarea adaugata

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. si prezentata anterior la punctul 2. capitolul *“Impozit pe profit”*, organul de

inspectie fiscala a stabilit ca S.C. "P" S.R.L. nu are drept de deducere a acesteia.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea contestatoare a incalcat prevederile art. 19 lit. b) si art. 25 pct. B lit. a) din O.U.G. nr. 17/2000 si ale punctului 10.13 din H.G. nr. 401/2000, in sensul ca *"societatea nu poate justifica ca serviciile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si ca acestea sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile"*.

De asemenea, societatea contestatoare nu a prezentat copia documentului care sa ateste calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului de servicii.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturilor seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005 emise de S.C. "po" S.A. si prezentata anterior la punctul 3. capitolul "Impozit pe profit", organul de inspectie fiscala a stabilit ca, intrucat nu s-a facut dovada ca serviciile in cauza sunt destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, societatea contestatoare nu are dreptul de deducere a acesteia, conform art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003.

3. Organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. "P" S.R.L. a dedus in luna octombrie 2005 taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturilor seria ... nr. .../31.10.2005, nr. .../31.10.2005 si nr. .../31.10.2005 emise de S.C. "c" S.R.L., facturi care, in luna decembrie 2005, au fost stornate cu facturile seria ... nr. .../02.12.2005, nr. .../02.12.2005 si nr. .../02.12.2005.

Intrucat societatea contestatoare nu a facut dovada ca serviciile in cauza sunt destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, incalcanandu-se prevederile art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003, organul de inspectie fiscala a calculat majorari si penalitati de intarziere pe perioada pana la stornarea facturilor.

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

1. IMPOZIT PE PROFIT

Verificarea a vizat perioada 01.01.2001 - 30.09.2006.

1. Referitor la veniturile in suma totala de ... lei inregistrate in anul 2005 ca urmare a anularii datoriilor prescrise, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca acestea sunt neimpozabile in conditiile in care, dupa stornarea

impozitului pe profit aferent acestora efectuata in anul 2006, societatea a mentinut masura anularii datoriilor prescrise.

In fapt, in lunile octombrie si decembrie 2005, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat venituri in suma totala de ... lei rezultate din anulara datoriilor catre furnizori cu o vechime mai mare de trei ani, in conformitate cu prevederile art. 3 si art. 7 din Decretul nr. 167/1958 republicat.

Astfel, societatea a efectuat, in baza notei contabile nr. 904/31.12.2005, inregistrarea contabila 401 "Furnizori" = 7588.3 "Alte venituri din exploatare" cu suma de ... lei, incluzand veniturile rezultate din anulara datoriilor prescrise in profitul impozabil al anului 2005.

In luna ianuarie 2006 societatea contestatoare storneaza din impozitul pe profit in scris in declaratia anuala privind impozitul pe profit pe anul 2005 inregistrata la organul fiscal teritorial sub numarul .../02.05.2006, suma de ... lei, intocmind declaratia rectificativa privind impozitul pe profit pe anul 2005 inregistrata sub numarul .../21.06.2006.

Concomitent, S.C. "P" S.R.L. efectueaza inregistrarea contabila in rosu 117 = 441 cu suma de ..., diminuand impozitul pe profit cu aceasta suma fara a achita obligatiile de plata prescrise si mentinand anulara acestor datorii.

In drept, art. 19 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

Potrivit textului de lege sus invocat, profitul impozabil dintr-un an fiscal se calculeaza prin scaderea din veniturile obtinute din orice sursa a cheltuielilor efectuate in vederea realizarii de venituri, asa cum corect a procedat societatea contestatoare in anul 2005 incluzand in profitul impozabil veniturile realizate in anul 2005 din anulara datoriilor prescrise.

Prin stornarea efectuata in anul 2006 a impozitului pe profit aferent acestor venituri inregistrate de S.C. "P" S.R.L. in anul 2005 in conditiile mentinerii anularii datoriilor prescrise, societatea contestatoare a considerat aceste venituri ca fiind venituri neimpozabile fara nici un temei legal.

Se retine deci ca societatea contestatoare este in situatia in care a inregistrat in anul 2005 venituri rezultate din anulara datoriilor prescrise in suma de ... lei care, netemeinic si nejustificat, au ramas neimpozitate.

In ceea ce priveste sustinerea S.C. "P" S.R.L. conform careia datoriile anulate *"nu au fost confirmate la inventarierea din 2005, iar trecerea lor la venituri nu s-a facut cu aprobarea asociatului unic,"*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, pe de o parte, in urma anularii datoriilor in lunile octombrie si decembrie 2005, acestea nu se mai regasesc in contul 401 "Furnizori" si implicit nici in listele de inventariere, iar pe de alta parte, aprobarea de catre asociatul unic a inregistrarii veniturilor rezultate din anulara datoriilor prescrise s-a realizat prin aprobarea de catre acesta a bilantului contabil incheiat de societate la data de 31.12.2005.

De asemenea, nici sustinerea conform careia *"nu exista certitudinea ca furnizorii nu vor solicita efectuarea platilor"* nu este de natura a influenta constatarile organului de inspectie fiscala in sensul ca trecerea pe venituri a acestor datorii a reprezentat o optiune voluntara a S.C. "P" S.R.L. bazata, se presupune, pe o documentatie anterioara asupra furnizorilor neachitati in cauza, eventuala solicitare a efectuării platilor putand fi realizata la momentul respectiv conform prevederilor legale aplicabile.

Referitor la sustinerea potrivit careia S.C. "P" S.R.L. a recunoscut datoriile in cauza, aceasta nu poate constitui un argument favorabil in solutionarea contestatiei intrucat societatea contestatoare a stornat impozitul pe profit aferent anului 2005 in luna ianuarie 2006 fara a storna si operatiunea de anulare a datoriilor prescrise efectuata in lunile octombrie si decembrie 2005, altfel spus, incepand cu lunile octombrie si decembrie 2005 societatea nu mai recunoaste ca are datorii fata de furnizori in suma totala de ... lei, datorii pe care tocmai pentru ca nu le mai recunoaste le anuleaza si le inregistreaza ca venituri.

Cu privire la invocarea punctului 44 lit. c) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, potrivit caruia *"Evaluarea trebuie făcută pe o bază prudentă, și în special: [...]"*

c) trebuie să se țină cont de toate datoriile previzibile și pierderile potențiale apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu financiar precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia", se retine ca prin mentinerea operatiunii de anulare a datoriilor prescrise efectuata in lunile octombrie si decembrie 2005 si dupa stornarea impozitului pe profit aferent operata in luna ianuarie 2006, societatea contestatoare si-a manifestat optiunea privind modul de tratare a datoriilor prescrise in sensul ca le-a anulat si le-a inregistrat pe venituri.

Aspectul fiscal al acestei operatiuni, respectiv impozitarea veniturilor realizate din anulara datoriilor prescrise, este reglementat de

legea fiscala speciala, mai precis prin art. 19 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere retinerile anterioare, contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent veniturilor in suma de ... lei rezultate din anularea datoriilor prescrise.

De asemenea, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestui impozit.

2. Referitor la suma totala de ... lei reprezentand cheltuieli cu servicii prestate de terti, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a acestora, in conditiile in care societatea contestatoare nu a facut dovada prestarii serviciilor in cauza.

In fapt, in perioada ianuarie - iunie 2002 si noiembrie 2003, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat pe cheltuieli de exploatare suma totala de ... lei in baza facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. reprezentand prestari servicii.

In drept, pentru incadrarea cheltuielilor cu servicii executate de terti inregistrate pina la data de 30.06.2002 sunt aplicabile prevederile art. 4 alin. 6 lit. r) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, asa cum a fost modificata prin O.U.G. nr. 217/1999, care stipuleaza urmatoarele:

*"In intelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt: [...]
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. [...]"*

Prin H.G. nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, cu referire la articolul sus citat, se fac 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".

Cheltuielile cu servicii executate de terti inregistrate incepand din luna iulie 2002 intra sub incidenta Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care, la art. 9 alin. 7 lit. s), precizeaza urmatoarele:

*"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”.

La punctul 9.14 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se fac 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”.

Potrivit textelor de lege sus citate, se retine ca deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile prestate de terti este condiționată de prestarea efectivă a acestora atestată printr-un contract scris care să cuprindă detalii privind prestatorul și serviciile și prin documentele emise în executarea serviciilor.

Astfel, pentru perioada de până la luna iulie 2002, prin H.G. nr. 402 din 19 mai 2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, legiuitorul stabilește condițiile acordării deductibilității în cazul cheltuielilor cu “*serviciile prestate*”, iar după această dată, prin H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, această condiție este explicit formulată prin sintagma “*este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate*”.

În raport de aceste retineri, în vederea încadrării cheltuielilor înregistrate de S.C. "P" S.R.L. în baza facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisă de S.C. "k" S.R.L., se impune verificarea realității efectuării serviciilor, aspect care, conform temeiurilor legale sus invocate, nu poate fi probat decât cu documentele elaborate de prestator în executarea serviciilor achitate de beneficiar, deci cu documentele în care s-au materializat efectiv aceste servicii.

În acest sens se retine că, la solicitarea organului de inspecție fiscală de a prezenta documente privind serviciile facturate de S.C. "k" S.R.L., reprezentantul legal al S.C. "P" S.R.L., prin nota

explicativa nr. 1 anexata la dosarul cauzei, arata ca nu s-a *“gasit contractul de prestari servicii, alte documente justificative nu sunt”*.

De asemenea, se retine ca desi prin contestatia formulata, S.C. "P" S.R.L. invedereaza ca organul de inspectie fiscala *“nu a luat in considerare ca acest contract a existat si purta nr. 63/2001”* avand *“ca baza declaratia administratorului societatii ca nu are contractul 1 din anul 2001”*, societatea nu prezinta in sustinere contractul nr. 63/2001 si nici *“studii de fezabilitate, studii de piata, sondaje si promovare”* pe care afirma ca le-a efectuat S.C. "k" S.R.L..

Dealtfel, faptul ca S.C. "P" S.R.L nu detine documente care sa ateste efectuarea serviciilor facturate de S.C. "k" S.R.L. rezulta si din aprecierea societatii potrivit careia factura fiscala seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. fiind acceptata, reprezinta *“document justificativ conform art. 46 Cod comercial”* si *“in conformitate cu art. 969 Cod civil, un contract in forma scurta”*.

Cu alte cuvinte, societatea contestatoare apreciaza ca factura fiscala poate substitui atat contractul cat si documentele doveditoare, or, asa cum s-a retinut anterior, legiuitorul conditioneaza acordarea deductibilitatii cheltuielilor cu servicii prestate de terti de existenta contractului scris si a documentelor rezultate ca urmare a punerii in executie a contractului, documente ce fac dovada realitatii prestarilor facturate.

Mai mult, art. 969 Cod civil se refera la conventii legal facute care au putere de lege intre partile contractante, opozabile organului fiscal fiind insa factura fiscala, contractul scris si documentele care atesta efectuarea serviciilor contractate, asa cum precizeaza textele de lege sus invocate.

In aceste conditii, fata de retinerile anterioare, contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu servicii prestate de terti in suma de ... lei inregistrate in baza facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L..

De asemenea, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestui impozit.

3. Referitor la suma totala de ... lei reprezentand cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a acestora, in conditiile in care prestatorul declara ca nu a prestat serviciile de transport de bunuri si persoane in cauza.

In fapt, in luna iunie 2005, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in contul 624 *“Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal”* suma totala

de ... lei in baza facturilor fiscale seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005 emise de S.C. "po" S.A., fara a prezenta contract scris incheiat intre parti sau alte documente.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

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

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

De asemenea, intrucat cheltuielile in cauza presupun prestarea unor servicii de transport, sunt incidente in cauza si prevederile art. 21 (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia nu sunt deductibile fiscal *“cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte”*.

Fata de temeiurile legale care reglementeaza speta, organul de inspectie fiscala a solicitat societatii *“documentele legale justificative”*.

S.C. "P" S.R.L., prin reprezentantul sau legal, precizeaza cu privire la documentele solicitate, asa cum rezulta din nota explicativa nr. 2 anexata la dosarul cauzei, ca *“prestarile sunt efectuate pe baza unui contract care nu se mai gaseste, doar facturile inregistrate in contabilitate”*, cu alte cuvinte societatea nu detine decat facturile in baza carora s-au inregistrat cheltuielile in suma totala de ... lei.

De asemenea, in vederea determinarii realitatii prestarilor, organul de inspectie fiscala a efectuat un control incrucisat la S.C. "po" S.A., emitenta facturilor fiscale seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005.

Din procesul verbal din data de 11.12.2006 incheiat la S.C. "po" S.A. si din nota explicativa data de presedintele acestei societati, anexa a procesului verbal, rezulta ca *“nu exista contracte incheiate intre cele doua societati”*, ca serviciile *“nu s-au efectuat fapt pentru care a fost emisa factura de stornare nr. ... din data de 30.06.2005”*, factura de stornare fiind *“transmisa pe fax si prin posta”*.

Asadar, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat cheltuieli cu servicii de transport de bunuri si persoane in baza a doua facturi fiscale stornate de emitent intrucat, asa cum se precizeaza in procesul verbal din data de 11.12.2006 incheiat la S.C. "po" S.A., *“prestarile de servicii inscrise in acestea nu au avut loc efectiv si nici nu exista contracte scrise incheiate cu S.C. "P" S.R.L.”*.

In ceea ce priveste sustinerea societatii contestatoare potrivit careia *“conditia cesionarii contractului de leasing a fost facturarea acestor servicii”*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, la paragraful 3 din contractul de cesiune anexat in copie la dosarul cauzei, se precizeaza ca *“subscrisele parti de comun acord si prin buna intelegere am stabilit ca cesiunea se efectueaza fara pretentii materiale, cesionarul (S.C. "P" S.R.L.) preluand toate conditiile si obligatiile din contractul de leasing nr. .../20.07.2004”*.

In aceste conditii, fata de retinerile anterioare, contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu servicii de transport bunuri si persoane in suma totala de ... lei inregistrate in baza facturilor fiscale seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. ...7/07.06.2005 emise de S.C. "po" S.A..

Totodata, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestui impozit.

4. Referitor la cheltuielile in suma de ... lei rezultate din anularea creantelor comerciale prescrise inregistrate de S.C. "P" S.R.L. in luna decembrie 2005, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a acestora, in conditiile in care societatea contestatoare prezinta in sustinere sentinta comerciala nr. .../10.08.2006 a Tribunalului prin care se admite planul de reorganizare a debitorului.

In fapt, in luna decembrie 2005, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in contul 6588 *“Alte cheltuieli de exploatare”* suma totala de ... lei reprezentand anularea creantelor comerciale neachitate de debitorul S.C. "s" S.R.L..

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 (2) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

“Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:
[...]

n) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate, în următoarele cazuri:

1. procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;

2. debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;

3. debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesori;

4. debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul”.

In conformitate cu textul de lege sus invocat, pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate sunt asimilate cheltuielilor deductibile fiscal in cazul inchiderii procedurii de faliment a debitorului, a decesului acestuia, a dizolvarii sau lichidarii si in cazul in care debitorul inregistreaza dificultati financiare majore de natura a afecta patrimoniul acestuia.

Or, S.C. "P" S.R.L. nu a prezentat nici un document care sa probeze faptul ca in luna decembrie 2005 cand a inregistrat cheltuielile in suma totala de ... lei rezultate din anulara creantelor comerciale neachitate, debitorul S.C. "s" S.R.L. se afla in una din situatiile sus prezentate, situatii in care cheltuielile in cauza sunt deductibile fiscal.

In aceste conditii, se retine ca suma totala de ... lei rezultata din anulara creantelor comerciale neachitate de debitorul S.C. "s" S.R.L. inregistrata in luna decembrie 2005 nu poate fi incadrata in categoria cheltuielilor deductibile fiscal.

La contestatia formulata, S.C. "P" S.R.L. anexeaza in sustinere o copie a cererii de admitere a creantei nr. .../05.07.2006 si o copie a sentintei comerciale nr. .../10.08.2006 pronuntata de Tribunal prin care se admite planul de reorganizare a activitatii debitoarei S.C. "s" S.R.L..

Analizand documentele prezentate de societatea contestatoare, se retine ca acestea au fost emise ulterior datei la care s-au inregistrat cheltuielile in suma totala de ... lei, respectiv in lunile iulie, august 2006 fata de luna decembrie 2005.

De asemenea, se retine ca sustinerea S.C. "P" S.R.L. potrivit careia *“debitorul inregistreaza dificultati financiare majore care ii afecteaza intreg patrimoniul si este si in procedura de reorganizare judecatoreasca”*, nu poate fi avuta in vedere la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, la punctul 32¹ din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul precizeaza ca *“Dificultățile financiare majore care afectează întregul patrimoniu al debitorului sunt cele care rezultă din situații excepționale determinate de calamități naturale, epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război”*.

In concluzie, suma totala de ... lei rezultata din anulara creantelor comerciale neachitate de debitorul S.C. "s" S.R.L. nu reprezinta o cheltuiala deductibila fiscal intrucat, pe de o parte, in perioada decembrie 2005 - septembrie 2006 inregistrarea pe cheltuieli nu are un temei legal si nu este justificata cu documente, iar pe de alta

parte, ulterior primirii sentintei comerciale nr. .../10.08.2006 pronuntata de Tribunal, reorganizarea activitatii debitoarei S.C. "s" S.R.L. nu figureaza printre situatiile exceptionale care produc dificultati financiare majore, asa cum au fost precizate de legiuitor la punctul 32¹ din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Mai mult, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede ca o conditie pentru considerarea respectivelor cheltuieli ca fiind efectuate in scopul realizarii de venituri existenta unei hotarari judecatoresti de inchiderea falimentului, in speta fiind vorba de o sentinta prin care se admite planul de reorganizare a societatii contestatoare.

In aceste conditii, fata de retinerile anterioare, contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor in suma totala de ... lei rezultata din anularea creantelor comerciale neachitate de debitorul S.C. "s" S.R.L. inregistrate in luna decembrie 2005.

De asemenea, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestui impozit.

5. Referitor la suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu servicii executate de terti, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a acesteia, in conditiile in care societatea contestatoare nu face dovada prestarii efective a serviciilor.

In fapt, in luna februarie 2005, S.C. "P" S.R.L. a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" suma totala de ... lei in baza facturii fiscale seria ... nr. .../15.02.2005 emisa de S.C. "c" S.R.L. si reprezentand comision conform contract.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza 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 activităților desfășurate 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 următoarele 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 efectivă a serviciilor probata prin documente justificative.

Analizând în sensul celor de mai sus documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca S.C. "P" S.R.L. prezintă în susținere contractul de prestări servicii încheiat în data de 01.01.2005 cu S.C. "c" S.R.L. având ca obiect asigurarea de "*activitati servicii, studii de piata, consulting in activitatea manageriala si organizare, studii de fezabilitate*", fara a preciza termenele de executie, tarifele percepute.

De asemenea, se retine ca societatea contestatoare nu prezintă nici un alt document în susținere astfel încât să se facă dovada că prestatorul a pus în executie contractul de prestări servicii încheiat în data de 01.01.2005, în sensul de a realiza "*studii de piata, ... studii de fezabilitate*".

În aceste condiții, se retine că în conformitate cu temeiul legal invocat anterior, caracterul deductibil al cheltuielilor înregistrate în baza facturii fiscale seria ... nr. .../15.02.2005 emisă de S.C. "c" S.R.L. nu poate fi conferit numai în baza contractului de prestări servicii încheiat în data de 01.01.2005, în cauza fiind absolut obligatorie punerea în execuție a acestuia cu consecința producerii de documente ce stau la baza facturării serviciilor efectiv prestate.

În consecință, fata de reținerile anterioare, contestația formulată de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor în suma de ... lei înregistrate în baza facturii fiscale seria ... nr. .../15.02.2005 emisă de S.C. "c" S.R.L..

Totodată, potrivit principiului de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările/dobanzile și penalitățile de întârziere aferente acestui impozit.

2. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Verificarea a vizat perioada 01.01.2001 - 30.09.2006.

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. reprezentand prestari servicii, 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, nu s-a facut dovada prestarii efective a serviciilor in cauza.

In fapt, S.C. "P" S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. reprezentand prestari servicii.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 18 - 20 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza urmatoarele:

"ART. 18

Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei conform art. 17; [...]

ART. 19

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

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

ART. 20

Contribuabilii care folosesc pentru nevoile firmei bunuri și servicii achiziționate au dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, numai dacă sunt destinate realizării operațiunilor prevăzute la art. 18. [...]

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

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

Conform textelor de lege sus invocate, se retine ca deducerea taxei pe valoarea adaugata este conditionata de destinatia serviciilor 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 serviciilor achizitionate si utilizate pentru realizarea de

operatiuni taxabile, operatiuni care sa produca deci venit ce se constituie in baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare, conform legislatiei aplicabile in speta, S.C. "P" S.R.L. are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata numai pentru serviciile prestate, or pentru serviciile inscrise in factura seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L. nu s-a facut dovada prestarii efective a acestora, asa cum s-a retinut la capitolul "Impozit pe profit" - punctul 2 din prezenta decizie.

In conditiile in care societatea contestatoare nu a prezentat documente care sa ateste prestarea efectiva a serviciilor in cauza, se retine ca nu se poate proba transferul proprietatii asupra unor informatii, lucrari si studii apartinand prestatorului catre cumparatorul S.C. "P" S.R.L..

Cu alte cuvinte, serviciile inscrise in factura seria ... nr. .../05.12.2001 nefiind prestate de S.C. "k" S.R.L. nu pot fi proprietatea S.C. "P" S.R.L. si cu atat mai mult nu pot fi utilizate de societatea contestatoare pentru realizarea de operatiuni taxabile.

In aceste conditii, se retine ca societatea contestatoare nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Fata de retinerile anterioare, contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturii seria ... nr. .../05.12.2001 emisa de S.C. "k" S.R.L..

Totodata, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestei taxe.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturilor fiscale seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005 emise de S.C. "po" S.A., 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 3. din prezenta decizie, serviciile in cauza nu au fost efectiv prestate.

In fapt, S.C. "P" S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturilor fiscale seria ... nr. .../07.06.2005 si seria ... nr. .../07.06.2005 emise de S.C. "po" S.A..

In urma controlului incrucisat efectuat la S.C. "po" S.A. s-a constatat ca serviciile aferente facturilor sus citate "nu s-au efectuat fapt pentru care a fost emisa factura de stornare nr. ... din data de 30.06.2005", factura de stornare fiind "transmisa pe fax si prin posta" dar neoperata de S.C. "P" S.R.L..

În drept, sunt incidente prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care, la aliniatul 3, stipulează următoarele:

“Dreptul de deducere [...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”.

Potrivit textului de lege invocat mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de prestarea efectivă a serviciilor destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Or, așa cum s-a reținut la capitolul “Impozit pe profit” - punctul 3. din prezenta decizie, prestatorul înscris în facturile seria ... nr. .../07.06.2005 și seria ... nr. .../07.06.2005, respectiv S.C. “po” S.A., precizează cu ocazia controlului încrucișat efectuat ca “prestarile de servicii înscrise în acestea nu au avut loc efectiv și nici nu există contracte scrise încheiate cu S.C. “P” S.R.L.”, fapt pentru care a și stornat facturile în cauză,

Asadar, întrucât serviciile înscrise în facturile emise de S.C. “po” S.A. nu au fost efectiv prestate, facturile fiind stornate cu consecința diminuării taxei pe valoarea adăugată colectată de S.C. “po” S.A. cu suma totală de ... lei, S.C. “P” S.R.L. nu poate beneficia de dreptul de deducere a acesteia.

În aceste condiții, față de reținerile anterioare, contestația formulată de S.C. “P” S.R.L. va fi respinsă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei aferentă facturilor fiscale seria ... nr. .../07.06.2005 și seria ... nr. .../07.06.2005 emise de S.C. “po” S.A..

De asemenea, potrivit principiului de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările/dobanzile și penalitățile de întârziere aferente acestei taxe.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei aferentă facturilor emise în luna octombrie 2005 de S.C. “c” S.R.L., Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a acesteia în condițiile în care facturile în cauză au fost stornate în luna decembrie 2005.

În fapt, S.C. “P” S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei aferentă facturilor seria ... nr. ..., nr. ... și nr. ...

emise in data de 31.10.2005 de S.C. "c" S.R.L. si reprezentand contravaloare activitati consultanta pentru lunile aprilie - septembrie 2005.

In luna decembrie 2005 aceste facturi au fost stornate cu facturile seria ... nr. .../02.12.2005, nr. .../02.12.2005 si nr. .../02.12.2005.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care, la aliniatul 3, precizeaza urmatoarele:

“Dreptul de deducere [...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”.

In conformitate cu textul de lege invocat mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de prestarea efectiva a serviciilor destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca in nota explicativa nr. 1, cu privire la facturile sus mentionate, administratorul S.C. "P" S.R.L. a precizat ca *“serviciile facturate nu s-au realizat si pentru acest fapt s-au stornat”.*

Fata de aceste precizari ale reprezentantului legal al S.C. "P" S.R.L., se retine ca serviciile inscrise in facturile seria ... nr. ..., nr. ... si nr. ... emise in data de 31.10.2005 de S.C. "c" S.R.L. reprezentand activitati consultanta pentru lunile aprilie - septembrie 2005 nu au fost realizate, nu au fost efectiv prestate.

In aceste conditii, prin prisma temeiului legal sus citat, taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturile emise de de S.C. "c" S.R.L. in data de 31.10.2005 pentru activitati consultanta din lunile aprilie - septembrie 2005 care *“nu s-au realizat”* nu poate fi dedusa de S.C. "P" S.R.L..

Privitor la sustinerea S.C. "P" S.R.L. conform careia facturile *“contineau avans pentru prestari de servicii astfel incat de la emiterea lor pana la stornare s-a efectuat partial un serviciu in baza unui contract”*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat pe de o parte, contravine explicatiei data de administratorul S.C. "P" S.R.L. in nota explicativa nr. 1, iar pe de alta parte, nu poate fi vorba de avansuri pentru servicii desfasurate in perioada *“de la emiterea lor pana la stornare”*, respectiv noiembrie - decembrie 2005, atat timp cat

pe facturi este specificat "*activitati consultanta pentru lunile aprilie - septembrie 2005*".

Avand in vedere retinerile anterioare, contestatia formulata de S.C. "P" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta facturilor seria ... nr. ..., nr. ... si nr. ... emise in data de 31.10.2005 de S.C. "c" S.R.L. si reprezentand contravaloare activitati consultanta pentru lunile aprilie - septembrie 2005.

De asemenea, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa si pentru majorarile/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestei taxe.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 19(1), art. 21(2) lit. n), art. 21(4) lit. f) si lit. m), art. 145(3) din Legea nr. 571/2003, art. I pct. 5(6) lit. r) din O.U.G. nr. 217/1999, art. 9(7) lit. s) din Legea nr. 414/2002, pct. 44 lit. c) din O.M.F.P. nr. 1752/2005, H.G. nr. 402/2000, pct. 9.14 din H.G. nr. 859/2002, pct. 48 din H.G. nr. 44/2004, art. 18 - 20 din O.U.G. nr. 17/2000, art. 175, art. 176, art. 177 (1) si art. 179 alin.1 lit. c), art. 183 din O.G. nr. 92/2003 republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. "P" S.R.L. pentru suma totala de ... **RON** reprezentand:

- impozit pe profit suplimentar;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

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

ANEXA LA DECIZIA nr. 98/18.04.2007

Impozit pe profit

- **NOU** - impozitarea veniturilor din anularea datoriilor prescrise
- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu comisioane, servicii de consultanta, management si alte prestari servicii
- **NOU** - deductibilitatea fiscala a cheltuielilor rezultate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate

Taxa pe valoarea adaugata

- dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta si asistenta tehnica, marketing, studii de piata, servicii informatice

