

---

S-a luat în examinare recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad în nume propriu și în reprezentarea Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, împotriva sentinței nr. ....din .....2009 a Curții de Apel Timișoara, Secția Contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea de ședință din data de .... 2010 iar pronunțarea deciziei a fost amânată la data de .....2010.

## ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor dosarului, constată următoarele:

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel Timișoara, Secția de Contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C X S.R.L.Arad a chemat în judecată pârâtele Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad solicitând ca prin sentința ce se va pronunța, să se anuleze decizia de impunere fiscală nr. ....2008, Raportul de inspecție fiscală nr.....2008 emise de prima pârâtă și decizia nr..... 2008 emisă de cea de a doua pârâtă, privind obligarea societății reclamante la plata sumei totale de .....lei, reprezentând impozit pe profit în cuantum de .....lei pentru perioada 01.01.2005 -31.12.2007, cu majorări de întârziere în sumă de .....lei, calculate pentru perioada 26.04.2005-12.06.2008 și TVA în cuantum de .....lei pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007, cu majorări de întârziere aferente în sumă de ..... lei calculate pentru perioada 25.02.2005 - 12.06.2008, cu cheltuieli de judecată în sumă de .....lei.

Prin sentința civilă nr. ....din .....2009, Curtea de Apel Timișoara, Secția Contencios administrativ și fiscal a admis, în parte, acțiunea formulată de reclamanta S.C. X S.R.L. Arad în contradictoriu cu pârâtele Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii

Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad, și în consecință, a dispus anularea deciziei de impunere fiscală nr..... 2008 și raportul de inspecție fiscală nr.....2008 emise de prima pârâtă și decizia nr. ....2008 emisă de cea de a doua pârâtă cu privire la suma totală de .....lei reprezentând impozit pe profit și TVA cu accesorii aferente, respingând în rest acțiunea.

Pentru a hotărî astfel, curtea de apel a reținut, în esență, următoarele:

Prin decizia de impunere fiscală nr.....2008 emisă de pârâta!

Administrația Finanțelor pentru contribuabilii mijlocii Arad emisă în baza | Raportului de inspecție fiscală nr..... 2008 s-au stabilit pe seama reclamantei mai multe obligații fiscale dintre care aceasta a contestat în procedură prealabilă suma de ....lei reprezentând ....lei impozit pe profit datorat pe perioada 01.01.2005 - 31.12.2007, ....lei majorări de , întârziere aferente impozitului pe profit, ....lei TVA aferentă perioadei 01.01.2005 - 31.12.2007 și ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin decizia nr. ....din.....2008, pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a respins ca nefondată contestația în procedură prealabilă, menținând astfel legalitatea deciziei de impunere.

Din probele administrate în cauză, instanța a reținut că în ceea ce privește cheltuielile cu impozitul pe profit, pentru exercițiul financiar 2005, pârâtele i-au refuzat reclamantei beneficiul de deducere, la calculul impozitului pe un număr de 19 cheltuieli sau categorii de cheltuieli, majorând baza impozabilă calculul impozitului pe profit cu suma de ....lei, care a generat un impozit pe profit suplimentar în sumă de ....lei.

Din analiza acestor operațiuni verificate, curtea de apel a reținut, în esență, următoarele:

în privința lucrărilor de construcții prestate de reclamantă în perioada ianuarie - februarie 2005, pentru SC T SA Ilfov, conform contractului încheiat la ..... 2004, din contravaloarea lucrărilor executate, în conformitate cu prevederile contractuale, se achită la finalizare 90%, urmând ca diferența de 10% cu titlul de garanții de bună execuție, să fie reținută de beneficiar până la expirarea unui termen e 12 luni de la finalizarea lucrării. în concordanță cu prevederile contractuale reclamanta a întocmit facturi către SC T SA în anul 2005 pentru 90%) din valoarea lucrărilor executate, iar diferența în sumă de .....lei a fost facturată în exercițiile financiare următoare. Organul de control fiscal, încadrează această sumă la veniturile anului 2005, mărind astfel corespunzător baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit și stabilește astfel un impozit suplimentar de plată în sumă de.....

j  
lei, în baza prevederilor art. 19 alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a principiului independenței exercițiilor care stipulează că veniturile și cheltuielile societății trebuie înregistrate în contabilitate în perioada în care acestea sunt realizate, respectiv perioada la care se independent de data încasării sau plății acestora.

Instanța a apreciat că, deși reclamanta a înregistrat eronat în contabilitate veniturile realizate în anul 2005, micșorate cu suma de ..... lei, fără a înregistra corect garanția reținută, că aceasta este o eroare fără implicație fiscală, ea având numai darul de a altera contul de profit și pierdere al societății întocmit la finele anului 2005, astfel încât, cum prin eroarea de înregistrare în contabilitate nu s-au diminuat obligațiile fiscale datorate de reclamantă, neexistând așadar un prejudiciu pe seama bugetului de stat, reclamanta nu datorează impozit pe profit suplimentar calculat în sumă de .....lei.

Privitor la factura fiscală nr. .... 2006 în valoare de .....Euro emisă către I SA, echivalentul a .....lei, plus T.V.A., instanța a constatat că reclamanta nu a prezentat controlului fiscal și nici instanței contractul de prestări servicii încheiat cu respectiva societate comercială, astfel că repartizarea totală a facturii asupra numărului de luni cuprinse în explicația actului de control (ceea ce a dus la majorarea bazei impozabile pentru impozitul pe profit aferent anului 2005 în sumă de .....lei, pentru lunile octombrie - decembrie 2005) este conformă cu prevederile pct.48 din H.G. nr. 44/2004.

Privitor la facturile nr. ....și ..... din 27.XII.2005 emise către Consiliul Județean Buzău instanța de fond a constatat că reclamanta înregistrându-le în contabilitate în luna februarie 2006 a încălcat obligația înregistrării cronologice a documentului justificativ reglementată de legea contabilității și de asemenea principiul independenței exercițiilor fiscale, astfel încât aceasta datorează impozitul pe profit în sumă de .....lei calculat de pârâte.

Privitor la suma de ....lei, reprezentând reparații cu autoturismele, aferente anului 2004, refuzate pe acest motiv la deducere de pârâte, curtea de apel a reținut că întrucât emiterea facturii de către furnizor, respectiv SC X C P SRL, nu a fost realizată până la sfârșitul lunii în care s-a efectuat prestarea, conform art.155alin.2 Cod fiscal, nu constituie un fapt imputabil reclamantei, această cheltuială este deductibilă la calculul profitului impozabil, având în vedere că aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, instanța, în considerarea prevederilor art.86 alin. 1 din ordonanța 92/2003-Codul de procedură fiscală, a constatat că prin acțiunea întreprinsă, echipa de control fiscal a modificat automat și baza de impozitare a anului 2004 și în consecință, ori, trebuia emisă o decizie de impunere și pentru acel an, ori trebuia prevăzută ca măsură pentru contribuabil rectificarea declarațiilor de impozit pe profit pentru anii precedenți.

Constatănd totodată faptul că deductibilitatea sumelor reprezentând cheltuielile cu reparațiile autoturismelor în exercițiile financiare 2002-2004 facturile în anii 2005 și 2006 este recunoscută implicit și de către organul de control (concluzie trasă de instanța de judecată din faptul că organul de control nu a avut obiecțiuni la acceptarea ca deductibilă a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, dimpotrivă reparațiile pe anii anteriori

regăsindu-se pe facturi care conțin atât devize pentru anul în curs, cât și pentru cei precedenți, iar cheltuielile pentru anul în curs fiind acceptate- instanța a stabilit că suma de .....lei, exclusă ca și cheltuiala deductibilă di la calculul profitului impozabil pe anul 2005, trebuie acceptată ca deductibil; în exercițiul financiar 2004, micșorându-se baza de impozitare a acelu an și în] consecință impozitul pe profit datorat, apreciind instanța că indiferent de; varianta aleasă, ori contribuabilul își îndeplinește obligația de a depune declarația rectificată de impozit pe profit ori organul fiscal întocmește decizia de impunere și pentru exercițiul financiar 2004, rezultatul este același, astfel că această sumă nu este datorată.

Aceleași raționamente au fost avute în vedere de instanța de fond și în ceea ce privește cheltuielile efectuate cu amortizarea, recalulate pentru perioada 2001 - 2004, în sumă totală de .....lei, curtea de apel constatând că majorarea bazei de impozitare cu această sumă, este de asemenea nelegală.

Privitor la cheltuielile de deplasare efectuate de unul din asociații societății reclamante, instanța a constatat că, întrucât facturile analizate sub acest aspect nu au îndeplinit condiția efectuării cheltuielilor pentru realizarea de venituri, reclamanta datorează suma de ..... Lei cu titlu de impozit pe profit.

Curtea de apel a reținut că nu este deductibilă fiscal nici cheltuiala cuprinsă în fac nr. ....2005 emisă de societatea H și K România SRL în vale de ....lei + TVA, pentru că nu îndeplinește cerința de document justific prevăzută de Anexa 1 lit. A pct.2 din OMF nr. 1850/2004 pentru că nu furnizează te informațiile prevăzute de normele legale, informații printre care se numără „menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiară iar în acest caz menționarea cumpărătorului este inexactă și incompletă, neavând nici măcar unul dintre elementele de identificare cerute de formular înscrise corect, astfel încât impunerea calculată de pârâte la acest capitol este corectă.

în privința sumei de .... lei, înregistrată în contabilitate în baza unor facturi xerocopie, instanța a constatat că întrucât nu sunt îndeplinite condițiile cerute de prevederile pct.46 ale Legii nr.44/2004, această sumă constituie o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Nici suma de .... lei - aferentă facturii fiscale nr. ....2005, emisă de U.M. București și ulterior decontată clientului M SA București nu a fost considerată a fi deductibilă , instanța reținând că reclamanta nu a dovedit că a obținut un venit urmare a efectuării acestei cheltuieli în conformitate cu prevederile art.21 alin. 1 din Codul fiscal, nici suma de 6460 lei - înregistrată de către reclamantă la cheltuieli de transport-deplasare sau cheltuieli cu materiale nestocate în perioade ianuarie 2005-decembrie 2005, curtea de apel apreciind că acestea au fost înregistrate eronat, în fapt ele reprezentând cheltuieli de protocol (mese servite și produse alimentare) iar limita cheltuielilor de protocol deductibil (art.21 alin.3 lit. a) din Codul fiscal) de 2% aplicată asupra diferenței dintre veniturile impozabile și cheltuielile aferente, fusese deja depășită de reclamantă.

Din suma de ...lei, reprezentând cheltuieli administrative, instanța a stabilit ca au legatura cu obiectul de activitate al reclamantei , având caracter deductibil doar suma de .... lei, diferența de .... lei fiind stabilita în mod corect în sarcina reclamantei.

Suma de ....lei aferentă facturilor emise în anul 2005 în baza furnizarea serviciilor medicale din ambulatoriu pentru stomatologice în cadrul sistemului privat, a fost apreciată de către prima instanță ca aflându-se sub incidența prevederilor art.21 alin 3 lit.c Cod fiscal referitoare la cheltuielile cu deductibilitate limitată și reținând instanța, că această sumă se încadrează în limita de deductibilitate de ...lei , cât reprezintă 2% din fondul de salarii, deductibilă la calculul profitului impozabil, a constatat că și această sumă are caracter deductibil.

Au fost respinse ca nedeductibile fiscal sumele de .... lei reprezentând cheltuielile efectuate de reclamantă cu repararea autoturismului Dacia Logan B 41 TDZ, instanța reținând că reclamanta nu a făcut dovada că este proprietara acestuia, și de asemenea suma de ...lei, reprezentând sponsorizarea efectuată către Parohia....., instanța reținând că în raport cu prevederile art.21 alin.4 lit.p din Codul fiscal, asemenea cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

Instanța a apreciat că este corectă respingerea la deducere și a cheltuielii de .....lei, pentru anul 2005, reprezentând dobânzi și majorări de întârziere achitate către Statul Român de către reclamantă, raportat la prevederile art.21 alin.4 lit. b din Codul fiscal, care prevede că acestea nu sunt deductibile fiscal.

Privitor la suma de .....lei, reprezentând cheltuieli aferente serviciilor de supraveghere și întreținere a obiectivelor reclamantei, prestate de SC X SRL, instanța a constatat că prestația s-a realizat în temeiul contractului nr.....2005, a actului adițional nr.....2005, din care rezultă durata contractului, obiectul și prețul său, că defalcarea cheltuielii s-a făcut lunar , pe întreaga durată a contractului, emițându-se lunar facturi către M SA. în baza contractului nr.....2005, că în cuprinsul OMF nr. 306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene, aplicabile până la 31.XII.2005, secțiunea II, art.2.3 și 2.4 sau în OMF nr. 1850/2005 privind conținutul documentelor justificative ori în art.21 alin. 1 din Codul fiscal și respectiv în Normele de aplicare ale acestuia, art.48 din H.G. nr. 44/2004 nu există prevederi legale care să ducă la neconsiderarea ca documente justificative a actelor întocmite de reclamantă privitor la aceste cheltuieli, instanța a reținut caracterul deductibil al sumei de .....lei, anulând impunerea.

Legat de suma de .....lei, aferentă unor facturi emise de SC C C I S.R.L pentru avansuri materiale de construcție care au fost înregistrate asupra

cheltuielilor, fapt pentru care echipa de inspecție fiscală a refuzat acceptarea acestor sume ca deductibile fiscal, curtea de apel a reținut că întrucât reclamanta nu a prezentat controlului contractul nr. ....la care

fac referire facturile corectate trimise de furnizor și nici documentele justificative care se pretează în cazul serviciilor de acest gen și care aduc informații suplimentare asupra lucrărilor efectuate, respectiv situații de lucrări (cele prezentate se referă la celelalte 4 facturi emise în 2005) sau procese verbale de recepție, fiind astfel nerespectate prevederile art 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal și cu cele ale art. 48 din HG nr. 44/2004, reclamant nu se poate prevala de caracterul deductibil al respectivei cheltuieli.

Aceeași concluzie, întemeiată pe nerespectarea aceluiași dispoziții legale a apreciat instanța că se impune și privitor la cheltuielile în sumă de ..... lei aferente facturii nr. ....2005 emisă de societatea S T SRL și de .....lei aferentă operațiunilor comerciale realizate cu SC C SA.

Concluzionând, instanța a apreciat că pentru anul 2005, rămâne un impozit pe profit stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului în sumă de ..... lei.

În ceea ce privește anul fiscal 2006, instanța a reținut o diminuare a bazei impozabile a anului 2006 cu suma de .....lei urmare a considerării ca deductibile a garanțiilor aferente contractului cu T SA, întrucât eroarea comisă de reclamantă nu are influență fiscală.

Pentru suma de .....lei, cheltuieli de cazare pentru asociații G D, instanța, constatând că nu a existat ordin de deplasare din partea reclamantei, a apreciat că suma nu este deductibilă fiscal conform art.21 alin.2 Cod fiscal, concluzia impunându-se și pentru suma de ..... lei, cheltuieli cu SC V SA pentru că reclamanta nu a cuprins în baza de impozitare a lucrărilor efectuate această sumă, astfel că nu a realizat venit în urma cheltuielii.

A stabilit instanța, că suma de .....lei reprezentând cheltuieli cu reparațiile autoturismelor în baza facturilor emise de X C P SRL, reparații efectuate în perioada anterioară anului 2005 și neadmise la deducere de către echipa de control pe motiv că nu sunt aferente exercițiului financiar 2006, sunt deductibile în anii în care s-au efectuat reparațiile iar suma de .....lei, evidențiată în facturi xerocopyate, nu este deductibilă fiscal pentru că nu s-au prezentat în duplicat, astfel că nu are caracter de document justificativ, iar cheltuielile de ..... lei, cu protocolul depășește plafonul admis pentru anul 2006, fiind astfel respinsă de la deducere, cu aplicarea art.21 alin.3 din Codul fiscal.

Instanța a apreciat că au caracter deductibil fiscal parte din cheltuielile administrative în sumă de ..... lei prin raportare la prevederile art.21 alin. 1, 3 și 4 din Codul fiscal, pentru raționamentul expus la aceeași categorie de cheltuieli stabilite pentru anul 2005, fiind aferente activității reclamantei în cuantum de .....lei.

A fost apreciată ca deductibilă fiscal, pentru argumentele expuse pentru anul 2005, suma de .....lei reprezentând cheltuieli efectuate cu serviciile de pază prestate de SC X C SRL și nedeductibile fiscal cheltuielile cu amenzile, dobânzile etc. plătite statului în sumă de ..... lei și



lucrări, de asemenea

De asemenea cele în suma de ....lei aferente facturii .....emisa de E.P. SRL reprezentând avans executie lucrări, de asemenea

înregistrată asupra cheltuielilor deductibile ale anului 2006 și neacceptată la d<sup>educere</sup> de echipa de inspecție fiscală pentru că suma constituie o plată în avans astfel ca trebuia stornată la terminarea și recepționarea lucrării.

Privitor la anul 2007, au fost considerate ca deductibile fiscal în anul 2006, sumele reprezentând garanții aferente contractului cu SC T SA, instanța apreciind că eroarea comisă nu are influență fiscală, și reținând că:

Suma de .....lei, cu care s-a majorat baza de impozitare pentru impozitul pe profit în anul 2007, generând un impozit suplimentar de .....lei, este provenită din redimensionarea veniturilor impozabile înregistrate de reclamantă în urma facturii către SC N România SRL a serviciilor prezentate în raportul de inspecție fiscală anexa III. 1.30.

Prevederile art.1391 alin.2 Cod fiscal și a art. 134 alin.(2) din același cod, raportate la cazul analizat, au fost interpretate de instanța de fond în sensul că baza de impozitare pentru TVA (deci venitul obținut sau contraprestația) se calculează prin utilizarea cursului de schimb comunicat de BNR valabil pentru ziua în care se prestează serviciul iar în cazul în care se încasează un avans baza de impozitare este valoarea avansului multiplicată cu cursul de schimb valabil în ziua încasării acestuia.

În raport și cu prevederile cuprinse la punctul 22 alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal, instanța a reținut că la data încheierii prestării de Serviciu nu se mai poate interveni asupra cursului de schimb de la data facturării avansului, baza de impozitare finală pentru serviciul prestat și în consecință, venitul realizat, conform celor stabilite la primul alineat al acestui punct.

Constatând că părțile au aplicat corect respectivele dispoziții legale, instanța a apreciat că neîntemeiată cererea reclamantei sub acest aspect.

Neductibile fiscal au fost apreciate de instanța de fond a fi, și suma de ..... lei, aferentă facturii emise de SC C SA, având în vedere prevederile OMFP 1752/2005 modificat care vizează aspecte legate de închirierea de spații, sumele de ....lei aferente facturii emise de furnizorul D M SRL, de ... lei, suma de ... lei achitată în contul SC V, amenzile în sumă de lei pentru că fie acestea nu au avut la baza ei documente justificative, fie nu au fost aferente realizării de venituri, fie sunt interzise la deductibilitate prin Codul fiscal.

Privitor la cheltuielile de .....lei cuprinsă în facturile către SC X C SRL, pentru operații de prestare de pază, analizate și pentru anii anteriori, instanța a constatat caracterul deductibil acestora, conform aceluiași considerente.

Sintetizând, instanța a stabilit că impozitul pe profit datorat de reclamantă pe perioada controlată este în sumă de ....lei, ținându-se cont de suma de ....lei impozit achitat de aceasta pentru exercițiul financiar 2004 și de pierderea fiscală raportată în 2004 în sumă de ....lei, conform



calculelor din expertiză, la care se adaugă majorări de întârziere aferente de ..... lei.

În privința TVA instanța a reținut că pârâtele au majorat baza de impozitare cu suma de ....lei, în urma facturării către SC N România SRL a serviciilor prestate în baza contractelor .....2006,.....2006 și.....2007, această redimensionare având la bază prevederile cuprinse în HG nr.44/2004 pct.22 alin 1 și pct.22 alin.2, referitoare la procedura de facturare a avansurilor și a prestațiilor! prevăzute în contractele încheiate cu prețuri în valută și decontate în lei, precum și modul de regularizare a avansurilor și întrucât această operațiune a generat și majorarea impozitului pe profit menținut prin sentință, cererea de anulare a TVA a fost respinsă în temeiul dispozițiilor legale sus-menționate.

Instanța a apreciat că reclamanta nu datorează TVA în sumă de ....lei aferentă contractului cu beneficiarul SC Telemobil SA, din 29.IX.2004 fiind incidente prevederile art.160 alin.1 și 2 lit. c din Codul fiscal, pentru serviciile prestate, instanța reținând că TVA devenea integral exigibilă la data recepționării lucrărilor și factura trebuie întocmită cu valoarea integrală, dar, datorită obligativității aplicării măsurilor de simplificare în anul 2007, factura trebuie întocmită fără TVA de către reclamantă care nu avea dreptul să perceapă TVA de la T SA și nici nu avea sume de plătit către stat ca urmare a acestor facturi, obligația de a înscrie taxa pe valoarea adăugată pe factură revenind către beneficiarul T SA, acesta fiind persoana care trebuia să reflecte în contabilitate operațiunea atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă și să facă mențiunile corespunzătoare în jurnalele de vânzări și de cumpărări.

Aceleași considerente au fost reținute de instanță și în privința cu privire la suma de ....lei pentru raporturile economice cu SC I C SA, apreciindu-se astfel că nici această sumă nu este datorată de reclamantă.

Instanța a apreciat ca fiind legală impunerea cu privire la sumele de ..... lei pentru operațiile legate de cheresteaua rășinoasă pentru că reclamanta a înregistrat numai taxa dedusă, și cea de .... lei aferentă contractului de închiriere încheiat cu SC F I SRL, instanța reținând că pentru această ultimă sumă sunt incidente prevederile art.128 alin.4 Cod fiscal care prevăd că preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane, în mod gratuit, constituie livrare de bunuri efectuată cu plata, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor competente a fost dedusă total sau parțial.

Instanța a reținut că factura întocmită pentru suma de .....lei, reprezentând avans pentru lucrările aferente contractului cu R E SRL, în mod eronat nu a inclus și TVA, suma aceasta neputând fi legată de nicio lucrare de construcție care să facă obiectul aplicării

masurilor de simplificare prevăzute de art.160 din Legea nr.571/2003, instanța însușindu-i astfel opinia expertului privind modul corect în care echipa de inspecție fiscală a procedat calculând și pretinzând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de ..... lei.

Sumele de ..... lei și ..... lei pentru anii 2005 și 2006, și cea de ..... lei -toate reprezentând cheltuieli de protocol - constatându-se depășirea plafonului legal, au fost reținute de prima instanță ca stabilite în mod corect de organele fiscale ca TVA de plată, față de prevederile art.128 alin.9 Cod

S-a reținut apoi, că reclamanta datorează TVA în sumă de .....lei, aferent operațiunilor impozitate cu impozit pe profit, analizate la capitolele privind cheltuielile administrative, cu excepția sumei de ..... lei, TVA pentru tare acestea au fost considerate deductibile fiscal.

Pentru același raționament juridic, în sensul că nefiind deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, instanța a constatat că reclamanta datorează și celelalte taxe calculate de pârâte reprezentate de ..... lei, .....lei și .... lei, cu excepția TVA și ... lei, și cu excepția TVA în quantum de .....lei înscrisă în facturile emise de SC F I, pentru perioada iunie 2005 - martie 2007, instanța reținând în acest sens, că în raport cu prevederile art.38 alin.6, secțiunea T.V.A. din H.G. nr.44/2004 astfel cum a fost aceasta modificată prin HG. nr. 1759/2007, obligația notificării opțiunii de taxare a fost depusă în termen, astfel încât reclamanta are drept de deducere pentru această sumă.

Aceeași concluzie a fost reținută de instanță și legat de suma de ..... lei T.V.A., aferentă facturilor emise de X C SRL, atâta timp cât la capitolul privitor la impozitul pe profit calculat pentru aceeași operațiune comercială, s-a constatat că reclamanta nu datorează acel impozit, potrivit dispozițiilor legale acolo enumerate.

Concluzionând, instanța a reținut că reclamanta datorează o T.V.A. în sumă de .....lei cu majorări aferente de .....lei și ... ;ei penalități de întârziere.

Cumulând cele două categorii de impuneri ce au făcut obiectul cauzei, curtea de apel a constatat că debitul total datorat de reclamantă bugetului de stat este în quantum de .....lei, astfel încât în raport cu suma inițial stabilită în sarcina acesteia de către organul fiscal, aceea de .....lei, reprezentând impozit pe profit, T.V.A. și accesorii, acțiunea a fost admisă pentru suma de .....lei, anulându-se această impunere reprezentând impozit pe profit, T.V.A, cu accesorii aferente iar în rest acțiunea a. fost respinsă ca nefondată.

Împotriva acestei hotărâri, în termen legal, a formulat recurs Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad în nume propriu și în reprezentarea Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad-Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

În motivarea recursului, s-a arătat, în esență, că:

Referitor la sumele de .....lei și, respectiv, .....lei, reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu reparațiile autovehiculelor, incluse pe costul în anii 2005 și 2006, pe care instanța de fond le-a considerat că sunt deductibile fiscal, conform prevederilor pct. 13 din HG nr. 44/2004, reclamanta avea obligația depunerii declarației rectificative pentru anul fiscal 2004 și pentru anii anteriori și să influențeze rezultatul fiscal al acestor ani cu aceste sume<sup>^</sup> pentru anul 2005 și 2006, cheltuielile respective fiind nedeductibile fiscal.

Suma de .....lei, reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu amortizarea aferentă perioadei 2001- 2004, inclusă pe costuri în anul 2005,<sup>1</sup> reprezintă o cheltuială care aparține exercițiului financiar 2004, pentru care<sup>1</sup> reclamanta avea obligația depunerii declarației rectificative. Întrucât, echipa de inspecție fiscală nu a verificat rezultatul fiscal al exercițiului financiar 2004, nu s-a putut stabili realitatea și legalitatea cheltuielilor (...lei cât a contestat reclamanta din suma totală de ....lei).

Sumele de ..... lei, .....lei și ....lei, reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii executate de SC „X C” SRL, au fost considerate, greșit de către instanță, că nu sunt datorate, întrucât nu există prevederi legale care să ducă la neconsiderarea ca documente justificative a actelor întocmite. Cu privire la această chestiune, echipa de control a constatat că actele prezentate de reclamantă nu constituie documente justificative care să ateste prestarea efectivă a serviciilor, astfel încât operațiunea economică nu poate produce efecte în plan fiscal, în sensul deducerii din profitul impozabil în anul 2007 a sumelor în discuție. În concluzie, rezultă că, în mod legal, cheltuielile cu prestările de servicii efectuate în baza contractului nr. 7/2005 încheiat cu SC „X C” SRL, având ca obiect executarea de servicii de supraveghere și întreținere pentru obiectivele reclamantei, au fost considerate ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală, în mod corect, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată, în sumă de .....lei, aplicată în mod eronat pentru o operațiune scutită în conformitate cu pct. 44 din HG nr. 44/2004, pentru perioada 2005- 2006, respectiv pct. 38 al. (3) și pct. 40 din aceeași hotărâre de Guvern, pentru perioada 1.01.2007- 31.12.2007. Referitor la suma de .....lei, taxă pe valoare adăugată, din verificările efectuate, s-a constatat că, în executarea contractului de prestări servicii cu SC „X C” SRL, nu au fost prezentate documente din care să rezulte date certe în legătură cu natura serviciilor ce urmau a fi executate, tariful practicat, timpul consumat la executare, pe fiecare prestare de serviciu.

Suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoare adăugată, cuprinsă în facturile de servicii stomatologice, emise de SC „P S” SRL, considerată de instanța de fond deductibilă, nu este destinată însă utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Instanța nu a prezentat argumente logice atunci când a interpretat art. 21 al. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003, și anume că în cazul cheltuielilor sociale, deductibile în limita unei cote de 2%, s-ar încadra



furnizarea serviciilor medicale din ambulatoriu pentru specialitățile stomatologice, din cadrul sectorului privat.

Greșit s-a considerat de către instanță că suma de .... lei, aferentă serviciilor prestate către beneficiarul SC „T” SA, nu este datorată de contribuabil, având în vedere că obiectul de activitate al societății îl constituie „lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru electricitate și telecomunicații”, fiind evident că lucrările efectuate de reclamantă nu intră sub incidența măsurilor de simplificare prevăzute în art. 160 din Legea nr. 571/2003.

\* Examinând hotărârea recurată, prin prisma criticilor formulate, precum prevederilor art. 304<sup>1</sup> din Codul de procedură civilă, înalta Curte constată ca recursul este nefondat, pentru considerentele următoare.

Deși, în recurs se contestă soluția instanței de fond, în ceea ce privește raționamentul acesteia cu privire la înregistrarea în contabilitate a veniturilor din 2005, micșorate cu suma de .....lei, fără a înregistra corect garanția reținută, prin articolul contabil 267=411, cu aceeași sumă, considerată de instanță o eroare fără implicație fiscală, recurentele nu formulează nicio critică în privința nelegalității soluției judecătorului fondului. Înalta Curte constată că soluția primei instanțe este corectă. În raport de prevederile art. 2 pct. 4 lit. b) din OMFP 306/2002, reclamanta avea și obligația constituirii unui provizion pentru garanțiile de bună-credință acordate, care se constituie pe seama cheltuielilor, iar, în baza art. 22 al. (1) lit. b), provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților, neîncasate și înregistrate la cheltuieli, sunt deductibile integral la calculul profitului impozabil. În acest mod, așa cum a reținut instanța de judecată, prin înregistrarea tuturor operațiunilor se ajunge ca baza impozabilă să rămână neschimbată, față de cea luată în considerare de reclamantă în privința contractului cu SC „T” SA. Așadar, corect a reținut prima instanță că, prin eroarea de înregistrare în contabilitate, comisă de reclamantă, nu au fost diminuate obligațiile fiscale datorate de aceasta și, prin urmare, nu datorează impozit pe profit suplimentar, în sumă de ... lei.

Referitor la cheltuielile reprezentând contravaloarea reparațiilor autovehiculelor, în mod corect au fost considerate, de către instanța de fond, ca fiind deductibile din punct de vedere fiscal, facturate prin emiterea unor facturi fiscale de SC „R C P” SRL, în condițiile în care nu s-a contestat, de către organele de control, realitatea prestației respective. Sub acest aspect, în mod corect instanța de fond s-a raportat la prevederile art. 86 al. (1) din Codul de procedură fiscală, rezultatul fiind același, indiferent că s-ar fi emis o decizie de impunere sau s-ar fi depus declarație rectificativă pentru impozitul pe profit pentru anii precedenți. Oricum, sumele de .....lei și, respectiv, .....lei nu puteau fi considerate ca nedeductibile fiscal, în condițiile în care organele de control nu contestă realitatea prestațiilor, dar refuză să admită caracterul deductibil al acestora numai pe considerentul că inspectorii nu au verificat rezultatul fiscal ai exercițiilor financiare anterioare.

## 12 Pentru considerentele mai sus

arătate, soluția instanței de fond este corectă și în privința cheltuielilor cu amortizarea  
recalculate pentru perioada,  
2001- 2004, în sumă totală de .....lei.

Contrar celor susținute în recurs și, în același timp, în consonanță cu cele reținute de prima instanță, înalta Curte reține că sumele de ....lei, ....lei și .... lei, reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii executate! de SC „X C SRL, sunt deductibile fiscal. Cum a reținut și

Prima instanță sunt îndeplinite exigențele legale ale pct. 48 din HG nr. 44/2004, serviciile fiind efectiv prestate, existând un contract scris, iar din contractul întocmit rezultând suficiente date care să dovedească necesitatea serviciilor prestate, precum și din anexele la contractul 7/2005. Mai mult, s-a dovedit că SC „X ” SRL facturează mai departe la „M SA contravaloarea acestor servicii, în baza contractului nr.....2005. Din analiza acestui contract, încheiat

Între SC „X” SRL și SC „M SA, rezultă că este vorba de prestări de servicii de supraveghere permanentă și întreținere a sistemelor tehnice din obiectivele stabilite de beneficiar. Organele fiscale au constatat în perioada controlului că SC „X” SRL are personal autorizat competent pentru activitățile prevăzute în contract, după cum se precizează chiar în motivele de recurs. '

În concluzie, așa cum a reținut și prima instanță, din cele mai sus arătate, au fost prezentate documente justificative^ astfel că sumele reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii executate de SC „X C SRL pentru anii 2005, 2006 și 2007, au caracter deductibil.

. Critica din recurs referitoare la suma de ....lei, înscrisă în facturile emise de SC „F I” SRL, pentru perioada iunie 2005- martie 2007 nu poate fi primită.

Având ca reper art. 38 al. (6) Secțiunea TVA, din HG nr 44/2004, modificată la 1.01.2007, rezultă că și celor care nu au notificat optaunea de taxare a închirierilor, după aderarea României la Uniunea Europeană, li s-a acordat un termen de grație de: 90 de zile pentru a face respectiva notificare, înăuntrul acestui termen notificarea fiind depusă de F Internațional. Conformându-se, așadar, acestei obligații legale, taxa pe valoare adăugată, în discuție (.....lei), nu se datorează

Referitor la suma de .....lei, taxă pe valoare adăugată, aferentă perioadei septembrie 2005- mai 2007, conform facturilor emise de SC X C” SRL, corect a reținut prima instanță că nedatorându-se impozit pe profit nu se datorează nici taxa pe valoare adăugată.

instanța de fond a concluzionat, de asemenea, corect și că reclamanta nu datorează taxă pe valoare în sumă de ..... lei, aferentă contractului încheiat cu SC „T SA, reținând incidența prevederilor art. 160 din Codul fiscal referitoare la „măsuri de simplificare”, în condițiile în care, conform textului legal mai sus amintit, pe facturile emise furnizorii aplică mențiunea „taxare inversă”, fără să se menționeze însă taxa aferentă. Beneficiarii 'sunt cei care sunt ținuți să înscrie această taxă, iar pentru operațiunile supuse reglementării din art. 160 nu se face plata TVA între furnizori și beneficiari.





Prin urmare, cu deplin temei s-a reținut în sentința recurată că factura nu trebuia să conțină TVA, iar reclamanta nu avea dreptul să perceapă de la SC „T” SA, această din urmă societate comercială având

obligația să reflecte în propria sa contabilitate atât taxa colectată, cât și taxa

deductibilă. Același raționament se aplică și în privința relațiilor dintre reclamanta și SC „I C” SA.

In fine, referitor la cheltuielile cu serviciile medicale din ambulatoriu

pentru specialitățile stomatologice, contrar susținerilor din recurs, prima instanță a făcut o interpretare cât se poate de corectă a prevederilor art. 21 al. (3) lit. c) din Codul fiscal, având în vedere că suma amintită se încadrează în limita cotei de 2%, cheltuielile în discuție făcând parte, indubitabil, din ceea ce costul prestațiilor de tratament și odihnă necesare refacerii fizice și a angajaților, serviciul stomatologic intrând în categoria tratamentelor medicale la care face referire textul legal precitat.

Față de cele ce preced, înalta Curte, conform art. 312 ai. (1) din Codul de procedură civilă, va respinge ca nefondat

recursul.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:

Respinge recursul declarat de  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Arad în nume propriu și în  
reprezentarea Administrației Finanțelor  
Publice pentru Contribuabilii Mijlocii  
Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală  
Arad, împotriva sentinței nr. ....din  
.....a Curții de Apel Timișoara,  
Secția Contencios administrativ și fiscal,  
ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi  
.....2010.