

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. _____/_____ 2007
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X 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 – Administratia finantelor publice, prin adresa din 21.05.2007, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala in data de **24.05.2007**, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere din 22.03.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 21.03.2007 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directia generala a finantelor publice – Activitatea de inspectie fiscala.

Contestatia are ca obiect:

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

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata coroborat cu art.1 alin.(1) din Hotararea Guvernului nr.369/2007 pentru stabilirea zilei de 30 aprilie 2007 ca zi libera, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere din 22.03.2007, respectiv 29.03.2007, asa cum rezulta din adresa de inaintare a deciziei de impunere pe care s-a semnat de primire, anexata in copie la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei, respectiv 02.05.2007, asa cum reiese din stampila registraturii Directiei generale a finantelor publice a judetului.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de inspectie fiscala prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Facturile fiscale din 30.09.2003, 08.11.2003 si 30.04.2004 emise de S.C. E S.R.L., precum si factura fiscala din 23.06.2004 emisa de S.C. N S.R.L. reprezinta prestari de servicii intermediere de vanzari de materiale de constructii. Societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala contracte incheiate cu prestatorii de servicii dar acestea nu au fost acceptate intrucat nu cuprind date referitoare la tarife, nu au fost prezentate documente in vederea justificarii realizarii efective a prestarii si societatea nu a dovedit necesitatea efectuarii cheltuielilor.

S.C. X S.R.L. cu referire la constatările organelor de inspectie fiscala precizeaza ca in legislatia privind contractele nu exista nicio referire la stabilirea obligatorie a unor tarife, iar in cazul in care acestea nu sunt trecute, contractele sunt valabile fara tarife si organele de inspectie fiscala nu stabilesc necesitate unui contract intre doua societati comerciale, dovada realizarii intermediarii fiind reprezentata de insasi tranzactia de vanzare - cumparare concretizata prin facturile cu care s-au achizitionat marfurile.

Referitor la factura fiscala din 31.12.2002 2003 emisa de catre S.C. C S.R.L. societatea precizeaza ca aceasta reprezinta stornarea facturii fiscale emise de S.C. X S.R.L. pentru care nu a fost pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala contractul aferent acestor prestari de servicii.

De asemenea, S.C. X S.R.L. precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare explicatia societatii care a intocmit factura de stornare la aceeasi data dar pentru o alta suma.

Contestatoarea precizeaza ca a efectuat doua greseli privind stornarea, respectiv: a gresit suma cu 100 lei si in loc sa emita furnizorul o factura storno, respectiv S.C. C S.R.L., a emis beneficiarul o factura normala, efectul contabil fiind acelasi. Mai mult, contestatoarea precizeaza ca nerespectarea unor norme metodologice contabile nu inseamna ca operatiunea economica se anuleaza aceasta fiind reflectata in acte, iar pentru aceasta fapta organele de inspectie fiscala trebuia sa constate contraventia si nedeductibilitatea sumei de 100 lei, suma care este rezultatul unei erori materiale.

Totodata, S.C. X S.R.L. precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale care la rubrica "Cantitate" au insrisa cifra 1, iar pretul unitar si valoare sunt completate cu aceeasi valoare, facturi reprezentand materiale de

constructii conform anexei. Societatea precizeaza ca aceste anexe au fost arhivate intr-un dosar separat care a fost pierdut si din aceasta cauza societatea nu l-a putut prezenta organelor de inspectie fiscala, dar acest fapt nu justifica insa neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata care a fost colectata de catre societatile furnizoare. Contestatoarea mentioneaza ca motivatia organelor de inspectie fiscala este fortata in sensul ca lipsa anexelor nu duce la anulara efectelor fiscale a unor tranzactii economice inregistrate in baza de factura si contract atat la furnizor cat si la beneficiar.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat din 21.03.2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:

Referitor la impozit pe profit

Perioada verificata: 01.01.2001 – 30.12.2006

S.C. X S.R.L. a incheiat cu S.C. T S.R.L. contractul de leasing financiar din 14.12.2001 avand ca obiect utilizarea unui autoturism pe o perioada de 12 luni, in baza caruia societatea a inregistrat lunar in evidenta contabila contravaloarea facturilor in conturile 612 „cheltuieli cu chirii” si 622 „cheltuieli privind comisioane si onorarii”. In urma verificarilor, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu chirii aferente leasingului financiar, care conform prevederilor art.12 din Legea nr.414/2002 sunt cheltuieli nedeductibile.

In luna februarie 2003, S.C. X S.R.L. a vandut autoturismul S.C. T S.R.L. in baza facturii fiscale din 28.02.2003, inregistrand descarcarea de gestiune, desi acest mijloc fix nu a fost evidentiat in contabilitate, ratele facturate reprezentand cheltuieli cu chiria. Organele de inspectie fiscala in baza art.17 din Legea nr.15/1994 au stabilit ca diferenta ramasa neacoperita se include pe cheltuieli exceptionale, nedeductibile fiscal.

In urma verificarilor organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a evidentiat in contabilitate cheltuieli cu energia electrica, apa, gaz pentru perioada 2001-2006 aferente Stadionului S, imobil care nu figureaza in evidenta contabila a societatii. In timpul controlului societatea a prezentat contracte de asociere in participatiune incheiate cu Asociatia Sportiva non-profit FC CLUB O care au ca obiect activitati fotbalistice, culturale, comerciale si prestari servicii, dar organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a tinut distinct evidenta contabila aferenta asocierii, nu a intocmit si transmis deconturi de venituri si cheltuieli, nu a inregistrat venituri din aceasta activitate,

influentand rezultatele financiare ale activitatii societatii cu cheltuielile aferente asocierii care au stabilit ca sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Cu factura fiscala din 01.10.2002 emisa de S.C. C S.R.L. societatea a achizitionat un autoturism, care a fost scos din folosinta a doua zi fiind facturat catre S.C. A S.R.L. In urma verificarilor organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a vandut mijlocul fix sub pretul de achizitie, aceasta valoare neacoperita in urma valorificarii mijlocului fix fiind cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

In perioada verificata societatea a inregistrat in contul 628 „Cheltuieli privind prestarile de servicii” in baza facturilor fiscale emise de catre diversi furnizori, respectiv S.C. C S.R.L., S.C. E S.R.L. si S.C. N S.R.L.

In conformitate cu art.9 alin.(4) lit.s) din Legea nr.414/2002 coroborat cu prevederile pct.9.14 din Hotararea Guvernului nr.859/2002, respectiv art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 coroborat cu prevederile pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004, organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru a fi deductibile cheltuielile cu prestarile de servicii trebuie sa fie efectiv prestate si sa fie executate in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestator, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

In nota explicativa se precizeaza ca factura fiscala din 31.12.2002 emisa de S.C. C S.R.L. reprezinta o stornare a facturii emisa de catre S.C. X S.R.L. pentru care societatea nu a pus la dispozitie un contract aferent acestei prestari. Organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare explicatia societatii intrucat acesta a intocmit factura fiscala in aceeasi zi, iar la rubrica „Denumirea produselor” s-a in scris „Prestari servicii conform contract”. Mai mult, stornarea unei facturi fiscale, conform art.31 alin.(1) lit.b) din Legea nr.345/2002, se realizeaza prin emiterea unei facturi in rosu de catre furnizorul de prestari servicii si nicidecum prin emiterea unei facturi de catre client, fapt pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor aferente facturii fiscale din 31.12.2002 emisa de S.C. C S.R.L.

Pentru facturile fiscale emise de S.C. E S.R.L., respectiv din 30.09.2003, 08.11.2003 si 30.04.2004, societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala contractul de prestari servicii “pentru intermediere vanzari marfa” incheiat in data de 10.09.2003.

In urma verificarilor organele de inspectie fiscala au stabilit ca valoarea prestatilor facturate de catre S.C. E S.R.L. nu corespunde cu valoarea prestatilor din contractul incheiat, contractul nu cuprinde date referitoare la

tarifele percepute si nu se efectueaza defalcarea cheltuielilor pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului, ca societatea nu a prezentat niciun document in vederea justificarii realizarii efective a prestatiei si nu a dovedit necesitatea efectuarii cheltuielilor, fapt pentru care nu au acordat deductibilitate fiscala a cheltuielilor.

Pentru factura fiscala din 23.06.2004 emisa de catre S.C. N S.R.L., societatea a prezentat in timpul controlului contractul de prestari servicii pentru „intermedierea vanzarii materialelor de constructii” incheiat la data de 02.06.2004, iar organele de inspectie fiscala au stabilit ca acesta nu cuprinde date referitoare la tarifele percepute si nu se efectueaza defalcarea cheltuielilor pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata de realizare a acestuia, societatea nu a prezentat niciun document in vederea justificarii realizarii efective a prestatiei si nu a dovedit necesitatea efectuarii cheltuielilor, fapt pentru care nu au acordat deductibilitate fiscala a cheltuielilor.

In baza facturii fiscale din 01.01.2003 emisa de S.C. C S.R.L. reprezentand achizitii de marfa, societatea a inregistrat prin formulele contabile 371 „Marfuri” = 401 „Furnizori”, 607 „Cheltuieli privind marfurile” = 401 „Furnizori” si 4426 „Taxa pe valoarea adaugata deductibila” = 401 „Furnizori” , iar organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate cheltuielilor pe motiv ca societatea a marit artificial cheltuielile cu aceasta suma.

Cu factura fiscala din 29.09.2000 S.C. X S.R.L. a achizitionat un imobil cu anexe, pentru care in perioada 01.01.2001-31.12.2002 a inregistrat cheltuieli cu amortizarea. In luna ianuarie 2003, societatea a inregistrat stornarea achizitiei imobilului, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile cu amortizarea sunt nedeductibile fiscala.

In lunile aprilie si decembrie 2004 societatea a inregistrat cheltuieli in contul 622 „Cheltuieli privind comisioane si onorarii” in corespondenta cu contul 458 „Decontari intre asociati” fara documente justificative, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile sunt nedeductibile fiscal conform art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003.

In luna martie 2005 societatea a inregistrat prin formula contabila 121=117 diminuarea profitului contabil pe anul 2005 in vederea acoperirii pierderii contabile inregistrate in anii precedenti diminuand profitul impozabil aferent trimestrului I. Avand in vedere ca pentru perioada 01.01.2001-31.12.2004 a fost stabilit profit impozabil suplimentar, iar cheltuielile nedeductibile fiscal au depasit pierderea inregistrata de societate, pentru anul 2005 societatea nu are de reportat pierdere din anii precedenti si in mod eronat a diminuat profitul impozabil.

In perioada 01.04.2005-31.12.2006 societatea a inregistrat cheltuieli cu energie electrica, apa si gaz aferente complexului Hotel – Restaurant L,

imobil care a fost vandut in luna martie 2005 catre S.C. E S.R.L., fapt pentru care organele de inspectie fiscala in baza art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 au stabilit ca cheltuielile sunt nedeductibile fiscal intrucat nu sunt aferente obtinerii de venituri.

In luna martie 2005 societatea a vandut complexul Hotel – Restaurant L, reevaluat anterior si neamortizat integral, pentru care la descarcarea din gestiune, valoarea ramasa neamortizata a fost trecuta in totalitate pe cheltuieli, netinandu-se cont de partea reevaluatata, fapt pentru care in baza art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a diminuat in mod eronat profitul impozabil.

In luna martie 2006 societatea a inregistrat pe contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” suma reprezentand contravaloarea unor materiale constatate lipsa in gestiune, iar organele de inspectie fiscala au stabilit in baza art.21 alin.(4) lit.c) ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile.

In urma aspectelor prezentate, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si au stabilit un impozitul pe profit datorat pentru perioada 01.01.2001-31.12.2005, iar pentru anul 2006 a fost diminuat pierderea fiscala, rezultand o pierdere fiscala, mai mica decat cea inregistrata de societate. Pentru neplata la termen a impozitului pe profit datorat au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata: 01.01.2001 – 31.12.2006

Cu factura fiscala din 29.09.2000 S.C. X S.R.L. a achizitionat complexul Hotel – Restaurant „La M”, iar in luna ianuarie 2003 societatea a inregistrat stornarea achizitiei, neefectuand concomitent si stornarea taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata in baza unor facturi fiscale care la rubrica „Denumire” au inscris „Marfa conform anexei” si „Materiale conform anexei”, la rubrica „Cantitate” inscris „1”, iar la rubricile „pret unitar” si „Valoare” sunt completate cu aceeasi valoare, fara ca la aceste facturi sa fie atasate anexe.

Organele de inspectie fiscala in baza art.29 din Legea nr.345/2002 au stabilit ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi.

In perioada 01.04.2005-31.12.2006 societatea a inregistrat cheltuieli cu energie electrica, apa si gaz aferente imobilului Hotel – Restaurant L, imobil care in luna martie 2005 a fost vandut, iar organele de inspectie fiscala au

stabilit in baza art.145 alin.(3) ca taxa pe valoarea adaugata nu este deductibila.

Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca intre fisa sintetica pe platitor si evidenta contabila exista diferente intrucat societatea nu a declarat in perioada 01.01.2005-31.12.2006 taxa pe valoarea adaugata evidentiata in contabilitate sau a declarat eronat, motiv pentru care au stabilit o taxa pe valoarea adaugata nedeclarata de societate.

In urma aspectelor prezentate, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata, la care au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1.Referitor la impozit pe profit:

1.1.Referitor la cheltuielile cu prestarile de servicii, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care societatea nu justifica prestarea serviciilor si prezinta contracte de prestari servicii care nu cuprind toate datele prevazute de lege.

In fapt, societatea a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturilor fiscale din 30.09.2003, 08.11.2003 si 30.04.2004 emise de S.C. E S.R.L. in baza contractului de prestari servicii "pentru intermediere vanzari marfa" incheiat in data de 10.09.2003.

De asemenea, societatea a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale din 23.06.2004 emisa de catre S.C. N S.R.L. in baza contractului de prestari servicii pentru intermedierea vanzarii materialelor de constructii incheiat la data de 02.06.2004.

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu face dovada prestarii efective a serviciilor si cele doua contracte prezentate nu cuprind date referitoare la tarifele percepute si nu au defalcate cheltuielile pe intreaga durata de desfasurare a contractelor sau pe durata realizarii obiectului contractului, ca societatea nu a prezentat niciun

document in vederea justificarii realizarii efective a prestatilor si nu a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor, fapt pentru care nu au acordat deductibilitate fiscală a cheltuielilor.

In drept, pe perioada supusa verificării sunt aplicabile prevederile art.9 alin.(7) lit.s) din Legea nr.414/ 2002 privind impozitul pe profit care precizeaza:

„(7) 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 sCă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;”

coroborat cu pct.9.14 din Hotararea nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit care prevede:

„9.14. 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 sC 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.”

De asemenea, incepand cu 01.01.2004 sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care la art.21 alin.(4) lit.m) precizeaza:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

coroborat cu pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

“48. 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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile prestate de terti este condiționată de prestarea efectivă a acestora atestată printr-un contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării acestuia și **prin documente emise în executarea serviciilor care să justifice prestarea acestora respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare**, contribuabilul trebuind să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate potrivit statutului. Mai mult, în vederea acordării deductibilității cheltuielilor cu prestări servicii, condițiile impuse de legiuitor cumulativ sunt imperative, prin folosirea sintagmei „**trebuie îndeplinite cumulativ**”, ceea ce înseamnă că **în lipsa documentelor doveditoare** și a încheierii unor contracte de prestări servicii detaliate astfel cum precizează actul normativ, **legiuitorul a înțeles să nu acorde deductibilitate fiscală apentru astfel de cheltuieli.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli cu prestări servicii în baza facturilor fiscale din 30.09.2003, 08.11.2003 și 30.04.2004 emise de S.C. E S.R.L. și din 23.06.2004 emisă de către S.C. N S.R.L.

Din analiza facturilor fiscale, anexate în copie la dosarul cauzei – anexele nr.8-10 și anexa nr.12, se reține că la rubrica “Denumirea produselor și a serviciilor” se menționează “Prestări servicii”, fără alte precizări referitoare la natura serviciilor prestate.

In timpul inspectiei fiscale societatea a prezentat contractele de prestari servicii pentru intermedierea vanzarii de marfa si materiale de constructii incheiate cu S.C. E S.R.L. si S.C. NS.R.L. (anexa nr.11 si anexa nr.13)

Din analiza contractului de prestari servicii incheiat la data de 10.09.2003, anexat in copie la dosarul cauzei - anexa nr.11, intre S.C. E S.R.L. in calitate de prestator si S.C. X S.R.L. in calitate de client, se retine conform art.2 „Obiectul contractului” ca *„Presatorul presteaza clientului urmatoarele servicii: intermediere vanzari marfa”*, fara sa se precizeze in ce consta prestarea respectiva.

De asemenea, la art.3 din acelasi contract se retine ca *„durata contractului este de 2 ani cu incepere de la 10.09.2003 si pana la 10.09.2005”*, iar la art.8 privind termenul de executare a serviciilor nu este completat nimic, desi la art.10 se precizeaza ca *„Prestatorul se obliga sa realizeze prestatia datorata clientului la termenele stabilite”*, fara sa rezulte din continutul contractului care sunt termenele de executie a contractului.

Totodata, la art.5 se precizeaza ca *„Onorariul pe care clientul il datoreaza prestatorului pentru serviciile sale, este de ... lei, platibil esalonat...”*, fara sa se precizeze datele la care se vor efectua platile si fara sa fie defalcate cheltuielile pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

Mai mult, din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv facturi fiscale si contract incheiat S.C. E S.R.L. rezulta ca valoarea celor trei facturi fiscale, iar valoarea contractului de prestari servicii incheiat cu aceasta societate este mai mica, ceea ce inseamna ca intre valoarea facturilor emise si valoarea contractului exista neconcordanțe, valoarea facturata fiind mult mai mare decat cea prevazuta in contract.

In ceea ce priveste contractul de prestari servicii incheiat la data de 02.06.2004, anexat in copie la dosarul cauzei - anexa nr.13, intre S.C. NS.R.L. in calitate de prestator si S.C. X S.R.L. in calitate de client, se retine conform art.2 „Obiectul contractului” ca *„Prestatorul presteaza clientului urmatoarele servicii: intermediere vanzari materiale de constructii”*, fara sa se precizeze in ce consta prestarea efectiva.

De asemenea, la art.3 din acelasi contract se retine ca *„durata contractului este de 2 ani cu incepere de la 02.06.2004 si pana la 02.06.2006”*, iar la art.8 privind termenul de executare a serviciilor nu este completat nimic, desi la art.10 se precizeaza ca *„Prestatorul se obliga sa realizeze prestatia datorata clientului la termenele stabilite”*, fara sa rezulte din continutul contractului care sunt termenele de executie a contractului.

Totodata, la art.5 se precizeaza ca *„Onorariul pe care clientul il datoreaza prestatorului pentru serviciile sale, este de ..., platibil esalonat...”*,

fara sa se precizeze datele la care se vor efectua platile si fara sa fie defalcate cheltuielile pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

Prin urmare, din analiza celor doua contracte de prestari servicii nu rezulta natura serviciilor, tarifele practicate pentru serviciile contractate, termenele de executare a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat, iar societatea nu a prezentat documente doveditoare efectuarii prestatiei conform obiectului contractelor din care sa rezulte clientii cu care s-a efectuat intermedierea de materiale de constructii si nici faptul ca serviciile in cauza au fost necesare desfasurarii activitatii proprii.

Astfel, societatea nu dovedeste necesitatea efectuarii cheltuielilor respective prin specificul activitatii desfasurate, avand in vedere ca potrivit codului CAEN 5510 activitatea principala declarata este "Hoteluri", iar obiectul unuia dintre contracte este de „intermediere vanzari marfa”, iar a celuilalt este de „intermediere vanzari materiale de constructii.”

Referitor la afirmatia societatii potrivit careia *“nu exista in legislatia privind contractele nicio referire la stabilirea obligatorie a unor tarife...”*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat legiuitorul a prevazut clar in lege ca pentru a deduce cheltuielile cu prestari servicii, acestea trebuie sa fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la tarifele percepute, natura serviciilor prestate si sa justifice cu documente prestarea efectiva si necesitatea acestora, asa cum s-a retinut mai sus.

Mai mult, prevederile in materie fiscala au caracter special fata de legea generala in materie de contracte, respectiv codul civil, astfel ca aceste prevederi se aplica cu precadere, pe principiul ca legea speciala deroga de la legea generala.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei potrivit caruia *“nu organele de stat stabilesc necesitatea unui contract intre cele doua societati”*, se retine ca intr-adevar nu organele de inspectie fiscala au stabilit necesitatea intocmirii unui contract, acest lucru fiind stabilit de catre legiuitor care pentru a deduce cheltuielile cu prestarile de servicii a prevazut ca acestea trebuie sa fie executate în baza unui contract, ale carui prevederi sa se regaseasca si sa poata fi identificate si in facturile fiscale emise in baza acestora si mai ales sa justifice prestarea efectiva prin situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Referitor la argumentul societatii potrivit caruia *“dovada realizarii intermedierii este insasi realizarea tranzactiei de vanzare-cumparare, concretizata prin facturile care s-au achizitionat marfurile (societati de intermediere de transporturi, de bunuri imobile cat si de marfuri, care sunt foarte raspandite in intreaga lume..)”*, acesta nu poate fi retinut in solutionarea

favorabila a contestatiei intrucat societatea nu prezinta documente in sustinerea contestatiei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala si sa dovedeasca necesitatea prestarii serviciilor in scopul desfasurarii activitatii proprii, precum si faptul ca au fost efectiv prestate.

Prin urmare, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor inscrise in cele patru facturi fiscale intrucat societatea nu justifica cu documente potrivit legii prestarea serviciilor, iar contractele prezentate nu cuprind toate datele de identificare si cuantificare a serviciilor, fapt pentru care contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru acest capat de cerere va fi respinsa ca **neintemeiata**.

1.2.Referitor la cheltuielile, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca cheltuielile inregistrate in baza facturii fiscale din 31.12.2002 emisa de S.C. C S.R.L. sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care societatea sustine ca factura fiscala reprezinta o stornare fara ca aceasta sa fie emisa cu semnul minus sau sa sa se precizeze numarul si data emiterii documentului corectat.

In fapt, societatea a inregistrat in evidenta contabila si a dedus la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestari servicii inregistrate in baza facturii fiscale din 31.12.2002 emisa de S.C. C S.R.L.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile aceste cheltuieli inregistrate de societate in baza facturii fiscale emisa de S.C. C S.R.L. intrucat societatea nu a pus la dispozitie un contract aferent acestei prestari de servicii.

Prin contestatia formulata societatea precizeaza ca factura fiscala emisa de S.C. C S.R.L. in baza careia a dedus cheltuiala reprezinta o stornare a unei alte facturi emisa de S.C. X S.R.L.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/ 2002 privind impozitul pe profit care precizeaza:

„(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”

coroborat cu pct.9.11 din Hotararea nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit care prevede:

„9.11. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscririlor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Din dispozițiile legale enunțate anterior, se retine ca cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ care să facă dovada efectuării operațiunii nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca S.C. X S.R.L. a înregistrat cheltuieli deductibile cu prestări servicii în baza facturii fiscale din 31.12.2002 emisă de S.C. C S.R.L.

Din analiza facturii fiscale din 31.12.2002, anexată în copie la dosarul cauzei (anexa nr.7), se retine că la rubrica „Denumirea produselor” este menționat „Prestări servicii” fără să se precizeze natura serviciilor și contractul sau comanda în baza căruia a fost emisă factura fiscală.

Din Raportul de inspecție fiscală din 21.03.2007, se retine că organele de inspecție fiscală au stabilit că cheltuielile cu prestări servicii înregistrate în evidența contabilă în baza facturii fiscale din 31.12.2002 sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit întrucât societatea nu are contract încheiat cu S.C. C S.R.L. și nu face dovada efectuării operațiunii.

Astfel, se retine că legiuitorul a condiționat deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii de înregistrarea în contabilitate în baza unui document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

Prin contestația formulată societatea precizează că factura fiscală din 31.12.2002 emisă de S.C. C S.R.L. *„reprezintă o stornare a facturii emise de către S.C. X S.R.L., nepunându-ne la dispoziție un contract aferent acestei prestări.”*

Mai mult, prin contestația formulată societatea recunoaște că nu a fost încheiat un contract, dar și faptul că operațiunea nu a fost efectuată precizând că *„a comis două greșeli:*

1.a greșit cu 100 lei la sumă;

2.în loc să facă o factura storno furnizorului, adică S.C. C S.R.L., a făcut beneficiarul o factura normală – efectul contabil este același...”

Prin urmare, afirmația societății privind modul de stornare este eronată întrucât conform legii stornarea unei facturi fiscale se realizează prin anularea facturii în situația în care aceasta nu a fost transmisă beneficiarului și emiterea unei noi facturi cu informațiile corecte sau prin emiterea unui nou document de către furnizor în situația în care factura fiscală a fost transmisă

beneficiarului in care valorile din primul document se inscriu cu semnul minus, in care se mentioneaza numarul documentului corectat concomitent cu emiterea unui nou document corect.

Ori, documentul prezentat de societatea, respectiv factura fiscala din 31.12.2002 emisa de S.C. C S.R.L., nu este o factura de stornare intrucat aceasta nu a fost emisa cu semnul minus si nici nu se precizeaza numarul facturii fiscale care este corectata asa cum sustine contestatoarea.

Mai mult, stornarea se realizeaza prin emiterea unei noi facturi fiscale de catre furnizor cu semnul minus si nu prin emiterea unei facturi fiscale normale de catre beneficiar asa cum sustine contestatoarea care nici nu are aceiasi valoare cu factura fiscala emisa initial.

In vederea clarificarii privind inregistrarile in evidenta contabila a societatii a cheltuielilor fara documente justificative, organele de inspectie fiscala au solicitat administratorului societatii explicatii in sC prin Nota explicativa anexata in copie la dosarul cauzei.

In nota explicativa (anexa nr.6), la intrebarea organelor de inspectie fiscala „*care sunt contractele de prestari servicii si situatiile de lucrari aferente urmatoarelor facturi fiscale: nr... /31.12.2002 emisa de S.C. C S.R.L. in valoare de ...?*”, societatea a rapuns ca *“In ceea ce priveste S.C. C S.R.L. factura reprezinta o stornare a facturii emisa de catre societatea sus amintita.”*

Ori, prin contestatia formulata societatea a recunoscut ca in fapt a fost emisa o factura normala si nu o factura de stornare si in loc sa emita furnizorul aceasta factura de stornare, a emis beneficiarul o factura normala, in speta S.C. C S.R.L.

Mai mult, societatea precizeaza ca in situatia emiterii unei facturi normale de catre beneficiar in locul unei facturi de stornare de catre furnizor *“efectul contabil este acelasi”*, argument care nu poate fi retinut in solutionarea favorabila intrucat societatea emitenta a facturii fiscale in calitate de furnizor inregistreaza in evidenta contabila in baza acesteia venituri si taxa pe valoarea adaugata colectata, iar beneficiarul in baza aceleiasi facturi inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli si taxa pe valoarea adaugata deductibila, ceea ce inseamna ca din punct de vedere fiscal si contabil efectul este diferit atat pentru furnizor cat si pentru beneficiar. Prin urmare, aceasta inregistrare a facturii in evidenta contabila majoreaza rulajele conturilor de venituri si cheltuieli si implicit rezultatul contabil si fiscal atat la furnizor cat si la beneficiar.

Prin urmare, societatea este indreptatita sa inregistreze cheltuieli cu prestarile de servicii in baza facturii, dar acestea sunt deductibile fiscal **numai in conditiile respectarii prevederilor legilor fiscale specifice** care reglementeaza regimul deductibilitatii fiscale, legi care, asa cum s-a retinut mai

sus, impun inregistrarea in contabilitate in baza unui document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat deductibilitate cu presarile de servicii intrucat societatea nu a facut dovada efectuării operațiunii inregistrate in contabilitate, iar operațiunea de stornare invocata de societate nu s-a realizat conform legislatiei in vigoare in acea perioada prevazuta la art.31 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată.

In ceea ce priveste argumentul societatii potrivit caruia *“nerespectarea unor norme metodologice contabile nu inseamna ca se anuleaza operațiunea economica care este reflectata in acte.”*, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organele de inspectie fiscala nu au anulat operațiunea asa cum sustine contestatoarea, acestea doar nu au acordat drept de deducere cheltuielilor cu prestari servicii inregistrate in evidenta contabila intrucat societatea nu a facut dovada efectuării operațiunii cu documente justificative asa cum a prevazut legiuitorul.

Avand in vedere cele precizate mai sus, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere **se va respinge ca neintemeiata.**

1.3.Referitor la suma reprezentand cheltuieli cu amortizarea, chirii, energie electrica, apa si gaz, achizitii de marfuri, comisioane si cheltuieli de exploatare, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C. X S.R.L. nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.

In fapt, in urma verificarilor efectuate la S.C. X S.R.L. organele de inspectie fiscala au stabilit pentru perioada 2001-2006 ca cheltuielile cu amortizarea, chirii, energie electrica, apa si gaz, achizitii de marfuri, comisioane si cheltuieli de exploatare sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Prin contestatia formulata societatea contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit prin Decizia de impunere din 22.03.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 21.03.2007, dar aduce argumente doar pentru cheltuieli in suma de .. lei, dar nu si pentru diferenta de cheltuieli in suma de ...lei pe care organele de inspectie fiscala au stabilit ca sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

In drept, la art.176 alin.(1) lit.c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“Contestatia se formulează în sC si va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...].”

iar la pct.12 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se stipuleaza urmatoarele:

“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:[...]

a) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** ca **nemotivata** pentru cheltuieli cu amortizarea, chiriile, energie electrica, apa si gaz, achizitii de marfuri, comisioane si cheltuieli de exploatare si implicit pentru impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli.

Avand in vedere cele retinute la pct.1.1 - 1.3, urmeaza sa se respinga ca **neintemeiata si nemotivata** contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru **impozitul pe profit**.

1.4.Referitor la suma reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilita prin Decizia de impunere din 22.03.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 21.03.2007, se retine ca stabilirea de majorari aferente impozitului pe profit, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor, S.C. X S.R.L. datoreaza si suma cu titlu de majorari aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata si nemotivata**.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata:

2.1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a

contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale de achizitie de marfuri care nu au completate toate datele prevazute de lege.

In fapt, in perioada decembrie 2002 - septembrie 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza facturilor fiscale care la rubrica „Denumire” au in scris „Marfa conform anexei”, „Materiale conform anexei”, „Materiale de constructii conform anexei”, iar rubricile „Pret unitar” si „Cantitate” nu sunt completate.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi intrucat facturile fiscale nu sunt completate cu toate datele prevazute de formular, iar societatea nu a prezentat anexele din care sa rezulte denumirea materialelor, cantitatea si pretul unitar.

In drept, art.24 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, prevede:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

coroborat cu art.62 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată care precizeaza:

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscris denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

Art.29 pct.B lit.a) si lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni impozabile:

“Cu privire la întocmirea documentelor :

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si sa completeze în mod obligatoriu urmatoarele date : denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului / prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitatile, dupa caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;

b) persoanele impozabile platitoare de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa solicite de la furnizori / prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si sa verifice întocmirea corecta a acestora, iar pentru operatiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei sunt obligate sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului / prestatorului. Primirea si înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevazute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum si lipsa copiei de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului / prestatorului în cazul cumpararilor cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determina pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente [...].

Incepand cu 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru 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, cu factură fiscală, care cuprinde

informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.[...]

coroborat cu art.155 alin.(8) din același act normativ care prevede:

“(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;**
- b) data emiterii facturii;**
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;**
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;**
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;**
- f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;**
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";**
- h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.”**

Având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se exercită în baza facturilor fiscale completate în mod obligatoriu cu toate datele prevăzute de actele normative enunțate mai sus, iar contribuabilii au obligația de a verifica completarea datelor, iar în cazul în care facturile fiscale sunt înregistrate în evidența contabilă dar nu conțin toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu, societatea pierde dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor respective.

Din analiza facturilor fiscale anexate în copie la dosarul cauzei, anexele nr.18.1-18.10 la Raportul de inspecție fiscală din 21.03.2007, se reține că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată de pe facturi fiscale care nu sunt completate cu toate datele prevăzute de actele normative invocate mai sus, respectiv:

-facturile fiscale din 31.12.2002 și 21.11.2003 emise de S.C. C S.R.L., din 29.10.2003, 27.11.2003, 09.02.2004 și 30.09.2004 emise de S.C. E S.R.L. și din 21.11.2003 emisa de S.C. S S.R.L. și din 28.11.2003 emisa de S.C. T S.R.L. nu au completat rubricile referitoare la datele de identificare ale

furnizorilor, respectiv "Sediul" acestora, nefiind mentionate strada si numarul conform formularului, rubricile privind "Cantitatea" si "Pretul unitar" nu au fost completate, iar la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" este mentionat "Materiale de constructii cf. anexei", "Materiale cf. anexei" sau "Marfa cf. anexei" fara ca societatea sa prezinta anexele;

-factura fiscala din 28.01.2003 emisa de S.C. C S.R.L. nu are completate rubricile privind "Cantitatea" si "Pretul unitar", iar la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" este mentionat "Materiale cf. anexei" fara ca societatea sa prezinta anexa.

Astfel, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale care nu au completate toate datele conform legii (anexa nr.17.1 la Raportul de inspectie fiscala din 21.03.2007), intrucat înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale care nu contin datele prevazute a fi completate în mod obligatoriu determina pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente, iar societatea nu a verificat daca facturile fiscale au fost completate cu toate datele conform legii.

Mai mult, avand in vedere faptul ca nu sunt evidentiata in facturile respective denumirea bunurilor si cantitatile, nu se poate aprecia daca aceste achizitii sunt in scopul realizarii de operatiuni impozabile sau pentru nevoile firmei, conditie obligatorie pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta prevazuta la art.22 alin.(4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si la art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Intr-o speta similara, Directia de legislatie in domeniul TVA si-a exprimat punctul de vedere cu privire la obligatia beneficiarilor prin adresa din 06.08.2007, precizand *"ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale de achizitie, cumparatorul avea obligatia de a verifica intocmirea corecta si completa a facturilor fiscale...."*

Referitor la argumentul societatii ca *"Aceste anexe au fost arhivate intr-un dosar separat care s-a pierdut, de aceea nu s-a putut prezenta organului de control.."*, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat pentru a-si exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza facturilor fiscale societatea avea obligatia de a verifica intocmirea corecta a acestora, respectiv sa fie completate in mod obligatoriu cu toate datele prevazute de lege, inclusiv sa fie mentionate materialele si marfurile care au fost achizitionate in baza facturilor respective, in caz contrar pierzandu-si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

In consecinta, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in cele zece facturi fiscale intrucat acestea nu sunt completate cu toate datele conform actelor normative enuntate mai sus, fapt pentru care contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru acest capat de cerere va fi respinsa ca **neintemeiata**.

2.2.Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C. X S.R.L. nu aduce niciun argument in sustinerea cauzei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit prin Decizia de impunere din 22.03.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 21.03.2007 taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata in suma ... lei.

Prin contestatia formulata societatea contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si aduce argumente pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, dar nu si pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

In drept, la art.176 alin.(1) lit.c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“Contestatia se formulează în sC si va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...].”

iar la pct.12 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se stipuleaza urmatoarele:

“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** ca **nemotivata** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

2.3.Referitor la suma reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere din 22.03.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 21.03.2007, se retine ca stabilirea de majorari aferente taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul majorarilor, **S.C. X S.R.L.** datoreaza si suma cu titlu de majorari aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata si ca nemotivata.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.9 alin.(7) lit.s) din Legea nr.414/ 2002 privind impozitul pe profit, pct.9.14 din Hotararea nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art.24 , art.29 pct.B lit.a) si lit.b) si art.31 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, art.62 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată,art.21 alin.(4) lit.m), art.145 alin.(8) lit.a) si art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.176 alin.(1) lit.c si lit.d, art.179 alin.(2), art.186 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1.Respingerea ca **neintemeiata si ca nemotivata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** referitoare la suma reprezentand:

- **impozit pe profit;**
- **majorari aferente impozitului pe profit.**

2.Respingerea ca **neintemeiata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** referitoare la suma reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata**
- **majorari aferente taxei pe valoarea adaugata.**

3.Respingerea ca **nemotivata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** referitoare la **taxa pe valoarea adaugata** suma ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.