

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 98 din 19 aprilie 2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L.
din comuna X, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa nr. X din X martie 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X martie 2010, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "X" S.R.L.** din comuna X, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din X februarie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova*, precum și împotriva *Raportului de Inspecție Fiscală* încheiat la data de X februarie 2010 de consilier și inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de X februarie 2010.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova - Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X/X martie 2010, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "X" S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna X, Sat X, Nr.X, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29X/X și are codul unic de înregistrare fiscală X cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de X lei – din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* X lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* X lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* X lei;
- *majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar de plată* ..X lei.

Ulterior, prin adresa înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X/X martie 2010, societatea comercială a adus completări la contestația inițială, acestea, împreună cu propunerile de soluționare, fiind transmise de organul de inspecție fiscală prin adresa nr. X/X martie 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.X/X martie 2010.

Analizând aspectele privind forma și conținutul contestației, prin adresa nr. SC X/X martie 2010, organul de soluționare a solicitat societății comerciale contestatoare unele precizări legate de persoana care a semnat contestația și prezentarea dovezilor pe care se întemeiază aceasta, în conformitate cu prevederile **art. 206 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală**, republicat, cu modificările și completările ulterioare. Prin adresa nr. X/X martie 2010 – transmisă prin poștă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X/X martie 2010, iar la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X aprilie 2010 – societatea comercială contestatoare a comunicat în scris precizările solicitate.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Sușținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

* Contestația inițială, depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X/X martie 2010:

"[...] Subscrisa, S.C. X S.R.L., [...], prin reprezentant legal, în temeiul art. 205 și urm. Cod procedură Fiscală, formulează prezenta

CONTESTAȚIE

împotriva Deciziei de impunere nr. X/X.02.2010, a Raportului de Inspecție Fiscală nr. X/X.02.2010 și a Dispoziției nr. X/X.02.2010, prin care vă solicităm să dispuneți :

• *În temeiul art. 216 Cod procedură fiscală admiterea prezentei contestații, și pe cale de consecință, anularea Deciziei de impunere nr. X/X.02.2010, [...].*

*

**

În fapt, [...].

Urmare a controlului fiscal, prin actele contestate, organele de control fiscal au stabilit că subscrisa datorează următoarele sume :

- *Impozit pe profit stabilit suplimentar – X lei;*
- *majorări de întârziere aferente – X lei;*
- *TVA suplimentar – X lei;*
- *majorări de întârziere aferente – X lei.*

TOTAL sume datorate = X lei.

Măsurile dispuse prin actele menționate mai sus sunt netemeinice și nelegale, întrucât cele reținute de către organele de control fiscal nu corespund realității.

[...] S-a susținut de asemenea de către organele de inspecție fiscală împrejurarea potrivit căreia subscrisa nu ar (fi) procedat la reconstituirea documentelor contabile.

Această susținere este neadevărată. Societatea a făcut nenumărate eforturi ca să refacă documentele contabile, sens în care am prezentat mai multe acte agenților fiscali.

[...] Subscrisa a făcut dovada că a efectuat aceste demersuri, însă până în prezent nu a primit răspuns de la persoanele în posesia cărora se află aceste acte, decât parțial.

Pornind de la aceste susțineri nereale, organele de control fiscal au susținut că nu recunosc ca fiind real și justificat decontul de TVA depus la organul fiscal teritorial sub nr. X/X.07.2007. Subscrisa are TVA de recuperat în sumă de X lei.

La concluziile reținute în raportul inspecției fiscale s-au avut în vedere susținerile organelor de control în sensul că referitor la constatările aferente tranzacțiilor derulate în perioada supusă controlului, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea bunurilor

/ serviciilor consemnate în documentele emise de către societățile partenere, existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale.

În acest sens s-au avut în vedere relațiile comerciale desfășurate cu S.C. Y S.R.L., care nu ar fi depus bilanțurile la ORC, aspect ce nu are legătură cu societatea contestatoare. Nu poate fi impusă societății contestatoare la plată o sumă suplimentară pentru că un co-contractant nu și-a depus bilanțurile la ORC.

Faptul că o societate cu care subscrisa a lucrat se află în procedura de lichidare nu este culpa noastră și nu poate fi imputată această situație.

[...] Urmează să observați că atât Raportul de inspecție fiscală, cât și actele ulterioare, nu sunt motivate în vreun fel cu privire la sumele pe care le-au stabilit în sarcina noastră.

[...] Un alt motiv pentru care organele de control fiscal au apreciat că subscrisa datorează impozit pe venit și TVA suplimentare către bugetul de stat are la bază împrejurarea potrivit căreia nu au existat documente justificative, în opinia inspectorilor fiscali, fără însă a se menționa care anume dintre documentele prezentate în timpul controlului au fost înlăturate ca fiind considerate nejustificative.

[...] Organele de control fiscal au înlăturat în mod nelegal o serie de cheltuieli pe care noi le-am considerat ca fiind deductibile prin simpla motivare că facturile fiscale nu aveau înscrise corect toate elementele, fără însă a se menționa despre care anume facturi este vorba și despre care elemente se menționează că nu ar fi corect inserate, pentru fiecare factură fiscală în parte.

În ceea ce privește cheltuielile cu protocolul, de asemenea nu înțelegem pentru care anume considerente acestea au fost considerate nedeductibile, respectiv X lei pentru anul 2007, întrucât nu au fost încălcate dispozițiile art. 21 alin. 3 lit. a din Codul Fiscal. [...]."

* Completare la contestația inițială, depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X/X0 martie 2010:

"[...] ➤ În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar – X lei și suma de X lei, reprezentând majorări de întârziere aferente, se impun următoarele precizări :

Pentru anul 2007 : suma de X lei reprezentând amortizare clădiri Str. X a fost corectată prin declarația 101 pe 2008, iar suma de X lei reprezentând amortizare X a fost corectată tot prin declarația 101 pe 2008.

Pentru anul 2008 :

– suma de X lei reprezintă majorări și penalități de întârziere stabilite în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane rezidente – aceste sume sunt deductibile fiscal conform art.21 alin.1 lit.d Cod fiscal;

– suma de X lei reprezintă lucrări reparații imobil X, facturate de S.C. Z S.R.L., sume deductibile fiscal. În sensul documentelor doveditoare există și proces – verbal privind recepția lucrării, precum și situații de lucrări. Toate aceste documente au fost prezentate organelor de control fiscal. Cu toate acestea, aceste sume nu au fost recunoscute ca fiind deductibile, deși în cadrul controlului încrucișat efectuat la S.C. Z S.R.L., aceleași sume având aceeași proveniență au fost recunoscute ca fiind venituri aferente acestor lucrări.

– suma de X lei reprezintă cheltuieli de protocol care mai sunt evidențiate odată în cheltuieli nedeductibile (a se vedea anexa X a actului de control);

– suma de X lei reprezintă amortizare clădiri, din care : X lei amortizare clădiri str. X - corectată cu NC la 31.12.2008; X lei amortizare X - corectată cu NC la 31.12.2008; X lei amortizare X - corectată în luna decembrie 2008.

➤ În ceea ce privește TVA suplimentar în sumă de X lei, acesta este stabilit în mod nelegal în plus în sarcina de plată a societății noastre, după cum urmează :

– suma de X lei reprezintă tva cheltuieli de protocol (anexa X) act control;

– suma de X lei reprezintă tva aferentă facturilor emise de Z - nu a fost luată în considerare de către organele de control fiscal;

– suma de X lei reprezintă tva aferentă facturilor emise în luna MAI 2007 de A SRL;

- suma de X lei reprezintă TVA de recuperat la 30.06.2007 (a se vedea anexa fișa sintetică unde se menționează tva de recuperat la data de X.09.2007 în sumă de X lei);
- suma de X lei reprezintă tva deductibilă declarată în plus la decontul lunii 06.2008, care a fost trecut pe regularizări la luna 07.2008, conform înscrisurilor anexate;
- suma de X lei reprezintă tva colectată declarată în minus la decontul lunii 06.2008, care a fost trecut pe regularizări la luna 07.2008, conform înscrisurilor anexate.

Rezultă fără putință de tăgadă că organele de control fiscal au înlăturat în mod nelegal o serie de cheltuieli pe care noi le-am considerat ca fiind deductibile. Societatea noastră a înaintat către organul fiscal toate documentele solicitate, în măsura în care le deținem, însă cu toate acestea, deși reiese în mod clar că nu datorăm toate aceste sume cu titlu de impozit și TVA nu se dorește o clarificare corectă și legală a situației existente în fapt și în drept, motiv pentru care am fost nevoiți a formula prezenta contestație, pe care vă solicităm să o admiteți astfel cum a fost formulată, motivată și completată. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. X din X februarie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de X februarie 2010, rezultă următoarele:

* – **Inspecția fiscală parțială încheiată la data de X februarie 2010** a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de determinare, evidențiere și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat de către S.C. "X" S.R.L. din comuna X – sat X, județul Prahova, pentru perioada 01 iulie 2007 – 31 decembrie 2008 reprezentate de **impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.**

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din X februarie 2010.**

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale** — s-a consemnat (citat):

"[...]1. Impozitul pe profit

La verificarea modului de stabilire a profitului impozabil și a impozitului pe profit s-au avut în vedere prevederile Legii nr. 571/2003 [...] și H.G. nr. 44/2004 [...].

În această perioadă societatea verificată a realizat venituri din activitatea de transport mărfuri și comercializare a produselor petroliere și industriale, a materialelor de construcții și din prestarea serviciilor de transport auto de mărfuri.

Anul 2007 – semestrul II

Conform declarației de impozit pe profit pentru anul 2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. X/X.04.2008 societatea a stabilit pierdere fiscală în sumă de X lei (anexa nr. X).

Potrivit datelor din evidența contabilă, respectiv balanța de verificare încheiată la 31.12.2007 (anexa nr. X), rezultatul fiscal pentru anul 2007 stabilit la control a fost pierdere în cuantum de X lei, [...].

[...] ANUL 2008

Pentru exercițiul fiscal 2008 societatea a calculat și raportat [...], un profit impozabil cumulat la 31.12.2008 în cuantum de X lei [...] și un impozit aferent de X lei, din care a dedus suma de X lei reprezentând sponsorizare și a rezultat astfel un impozit pe profit datorat final X lei.

La control a fost stabilit ca rezultat fiscal aferent anului 2008 – profit impozabil în sumă de X lei (cu X lei mai mult decât rezultatul declarat de contribuabil) și un impozit pe profit aferent de X lei.

Diferența în sumă de X lei provine din:

1) X lei – diferența între pierderea din exercițiul anului 2007 luată în calcul de contribuabil (X lei) și cea stabilită la control la 31.12.2007 (X lei), în conformitate cu prevederile art.26, alin.(1) din Codul Fiscal.

2) **X lei** – cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar la control detaliate în continuare:

a) **X lei** reprezintă cheltuieli înregistrate în contabilitate în contul contabil 628 în lunile ianuarie, februarie și martie 2008 (anexa nr. X), ca fiind aferente prestărilor de servicii de lucrări construcții prestate de S.C. Z S.R.L. .

În vederea stabilirii realității operațiunilor derulate între S.C. X S.R.L. și S.C. Z S.R.L. a fost solicitată verificarea încrucișată (adresa nr. X/X.03.2009) și potrivit constatărilor (anexa nr. X) înscrise în raportul de inspecție fiscală al D.G.F.P. Prahova – A.I.F. nr.X/X.01.2009 au rezultat următoarele:

Serviciile au fost înregistrate în baza contractului de execuție lucrări nr.X/X.12.2007 încheiat între X SRL și SC Z SRL pentru locația "X" (anexa nr. X).

Lucrările facturate de către SC Z SRL către SC X SRL și înscrise în facturile X/X.01.2008, X/X.02.2008 și X/X.03.2008 nu au fost efectuate de această societate, ci a fost invocată subcontractarea acestora către SC Y SRL.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală din cadrul DGFP Prahova – AIF nu au fost puse la dispoziție documente care să justifice natura prestărilor de servicii efectuate, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru.

De asemenea, în vederea stabilirii realității operațiunilor derulate, a fost solicitat un control încrucișat la DGFP Neamț. Din adresa de răspuns nr. X/X.03.2009 au reieșit următoarele informații:

– societatea se află în procedura de dizolvare judiciară prevăzută de art.237, alin.(1), lit.b) din Legea nr.31/1990

– societatea nu a mai depus declarații fiscale și nu a mai efectuat plăți la bugetul general consolidat al statului începând cu anul 2007;

– nu au fost depuse situațiile financiare semestriale și anuale la organul fiscal teritorial începând cu anul 2007, iar pentru anul 2006 au fost raportate venituri totale de X lei în condițiile în care nu deținea niciun fel de active;

– cu ocazia constatării, în luna ianuarie 2009, a unor alte fapte de fraudă fiscală la SC Y SRL, comisarii Gărzii Financiare au formulat sesizare penală în conformitate cu prevederile art.7, lit.f) din OUG nr.91/2003 pentru încălcarea prevederilor art.9, alin.(1), lit.a) și b) din Lg.241/2005, împotriva numitului X – administratorul societății ce nu a mai putut fi contactat.

Organele de inspecție fiscală nu au putut astfel stabili realitatea bunurilor/serviciilor consemnate în documentele emise de către SC Y SRL către SC Z SRL, existând suspiciunea că acestea nu sunt reale.

Totodată, în actul de control încheiat la SC Z SRL se specifică faptul că prestările de servicii înscrise în documentele emise de SC Y SRL au fost refacturate către SC X SRL astfel încât la prezentul control nu au putut fi reținute ca fiind reale înscrisurile provenind de la SC Z SRL cu privire la "prestările de servicii" aferente X și pe cale de consecință, cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza acestor înscrisuri nu au fost recunoscute ca fiind deductibile la stabilirea rezultatului fiscal pentru anul 2008, întrucât nu s-a putut face dovada că au fost prestate efectiv.

Au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit.m) din Legea nr. 571/2003 coroborate cu prevederile Titlului II, pct. 48 din H.G nr. 44/2004.

b) **X lei** – cheltuieli nedeductibile cu amortizarea astfel:

– în anul 2008 societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea în cuantum de X lei (anexa nr. X) aferent clădirilor situate în X, stabilite prin utilizarea unei durate de funcționare de X luni, deși potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe aprobat prin H.G. nr. 2139/2004 durata normală de funcționare pentru clădiri este între X luni și X luni.

La control s-a procedat la recalcularea amortizării acestor clădiri cu durata de utilizare de X luni rezultând amortizare maxim admisibilă în sumă de X lei, cu X lei mai puțin decât cea stabilită de societate. Situația detaliată este prezentată în anexa nr.X. Au fost încălcate prevederile art.21, alin.(3), lit.i) și art.24 alin.(7) din Codul Fiscal coroborat cu prevederile Catalogului aprobat prin H.G. nr. 2139/2004.

– societatea a înregistrat în contul de cheltuieli 6811 “cheltuieli cu amortizarea” suma de X lei (anexa nr.X) aferentă clădirilor situate în X – X respectiv în O, în condițiile în care aceste immobilizări nu au fost utilizate în activitatea de producție, livrare sau prestare de servicii generatoare de venituri impozabile, drept pentru care la control amortizarea în sumă totală de X lei a fost considerată cheltuială nedeductibilă fiscal la stabilirea rezultatului pentru anul 2008 în conformitate cu prevederile art.21, alin.(3), lit.i) și art.24 alin.(2), lit.a) din Codul Fiscal.

c) **X lei** alte cheltuieli nedeductibile (anexa nr.X) astfel:

– X lei cheltuieli înregistrate având la bază facturi ce nu aveau înscrise corect toate elementele prevăzute la art.155 din Codul fiscal, nedeductibile fiscal conform prevederilor Deciziei ICSJ nr.5/2007;

– X lei cheltuieli pentru care în timpul controlului, contribuabilul nu a făcut dovada efectuării acestora în scopul realizării de venituri impozabile, fiind nedeductibile conform prevederilor art.21, alin.(1) din Codul Fiscal.

d) contribuabilul nu a luat în calcul la stabilirea rezultatului fiscal ca nedeductibile, cheltuielile cu amenzi și penalități în sumă de **X lei**, contrar prevederilor art.21, alin.(4), lit.b) din Codul Fiscal.

Având în vedere constatările de mai sus, la control s-a stabilit un profit impozabil în sumă de X lei și un impozit datorat final aferent în sumă de X lei (anexa nr.X).

Concluzionând, pentru perioada verificată s-au stabilit următoarele:

– anul 2007 – diminuare pierdere fiscală cu suma de **X lei**

– anul 2008 – impozit profit suplimentar de **X lei**

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de X lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de **X lei** (anexa nr. X) conform prevederilor art.119 și 120 din O.G. Nr.92/2003 R [...].

Conform prevederilor art. 122¹ din O.G. nr. 92/2003, republicată, majorările de întârziere au fost calculate până la data de X.11.2009, data deschiderii procedurii generale de insolvență potrivit sentinței Tribunalului Prahova nr. X/X.11.2009.

2. Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr .571/2003 [...], Titlul VI, [...], H.G. nr. 44/2004 [...].

Așa cum am arătat anterior, pentru perioada ianuarie 2006–iunie 2007, contribuabilul nu a pus la dispoziție acte și documente justificative motivând că acestea au fost sustrate în împrejurările detaliate la Capitolul I din prezentul raport. Facem precizarea că deși a avut obligația legală cât și stabilită în mod expres de organele de inspecție fiscală de a reconstitui actele contabile, documentele justificative și evidența contabilă, cât și timpul necesar efectuării acestor operațiuni, contribuabilul nu a realizat aceasta, astfel încât, suma de X lei înscrisă ca sold TVA de rambursat la 30.06.2007 în decontul depus la organul fiscal teritorial sub nr. X/X.07.2007 nu a fost recunoscut de către inspecția fiscală ca fiind real și justificat cu documente.

[...] T.V.A. deductibilă

Pe total perioadă verificată, respectiv iulie 2007 – decembrie 2008, societatea a înregistrat T.V.A. deductibilă în sumă de X lei (anexa nr. X).

[...] Din verificarea modului de determinare a TVA deductibilă, inspecția fiscală a reținut următoarele deficiențe:

a) societatea a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări taxă în sumă totală de X lei, înscrisă în facturile X/X.01.2008, X/X.02.2008 și X/X.03.2008 emise de SC Z SRL.

Întrucât în vederea stabilirii realității operațiunilor derulate, așa cum am arătat și la capitolul Impozit pe profit, a fost solicitat controlul încrucișat [...], la control nu a fost luată în considerare tranzacția cu SC Z SRL și nu s-a acordat drept de deducere pentru această sumă, având în vedere prevederile art.11, alin.(1) din Codul Fiscal și ale art.145, alin.(2), lit.a) din Codul Fiscal.

b) La control s-a constatat faptul că în perioada verificată, societatea a înregistrat în contabilitate și în deconturile de TVA, taxa înscrisă în facturi emise de diverși furnizori de

servicii ori bunuri în sumă totală de **X lei** (anexa nr. X), pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere astfel:

– **X lei** reprezintă taxa dedusă în baza unor facturi care aveau înscrise la rubrica “cumpărător” datele de identificare (denumire, CIF etc.) eronate, astfel încât la prezentul control, în baza prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) și art.155, alin.(5) din Codul Fiscal coroborat cu prevederile Deciziei I.C.S.J. Nr.5/2007;

– **X lei** taxă dedusă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în condițiile în care acestea nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, contrar prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal;

c) De asemenea, la luna iunie 2008 s-a constatat faptul că deși în jurnalul de cumpărări (anexa nr. X) totalul taxei deductibile este în sumă de X lei, în decontul de TVA [...] a fost înscrisă în mod nejustificat suma de X lei, [...]. Astfel, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de X lei (X – X), având în vedere prevederile art.146(1) și 156² din Codul Fiscal coroborat cu prevederile pct.46 din HG 44/2004 [...].

Referitor la relația cu SC Y SRL

[...] Cu adresa nr.X/X.02.2010 ni s-a transmis procesul verbal al DGFP Constanța – AIF prin care se constată faptul că nu a putut fi contactat administratorul S.C. Y S.R.L. , iar în urma solicitării în scris a documentelor la control, corespondența a fost returnată de poștă cu mențiunea “destinatar necunoscut și expirat termen de păstrare”.

Potrivit declarației 394 [...], depusă de X SRL la AFPCM Prahova sub nr.X/X.07.2007, au fost înscrise achiziții de bunuri și servicii taxabile efectuate în sem.I 2007 de la partenerul Y SRL, CIF ... în sumă de X lei cu TVA aferentă în sumă de X lei (anexa nr. X).

Întrucât în urma solicitării făcute administratorului SC X SRL de a prezenta la control documente justificative pentru tranzacțiile efectuate cu Y SRL nu au fost prezentate niciun fel de documente și nici dovada solicitării reconstituirii acestora de la partenerul de afaceri așa cum avea obligația legală cât și impusă de organele de inspecție fiscală [...] și având în vedere constatările înscrise în actul de control încheiat la DGFP Constanța, la prezentul control nu a fost acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei conform prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) din Codul Fiscal coroborat cu prevederile art. 11, alin.(1) din același act normativ.

Concluzionând, la prezentul control nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei** (anexa nr. 2.4).

T.V.A. colectată

În perioada verificată, societatea a realizat operațiuni impozabile cu cota standard de 19% conform prevederilor art.140 alin.(1) din Legea nr.571/3003 [...].

T.V.A. colectată stabilită și înregistrată de societate a fost în sumă totală de X lei (anexa nr.X), prin aplicarea cotei standard 19% asupra veniturilor obținute din vânzarea de marfă și prestarea de servicii de X.

[...] La luna iunie 2008 s-a constatat faptul că, deși a înscris în jurnalul de vânzări (anexa nr.X) livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în sumă totală de X lei (taxa aferentă fiind de X lei), contribuabilul a declarat prin decontul de TVA [...], o taxă de X lei, cu **X lei** mai puțin. La control, în baza prevederilor Anexei 2 [...] La OANAF nr.94/2008 coroborat cu prevederile art.1, alin.(1) din O.M.E.F. Nr.1372/2008 [...] a fost colectată suplimentar taxă în sumă de **X lei**.

TVA de plată

[...] Având în vedere constatările și motivele descrise mai sus, la control nu a fost luat(ă) în calcul suma de X lei-TVA de recuperat pentru stabilirea tva de plată/de recuperat aferentă perioadei verificate.

Totodată, prin influențarea sumelor declarate de contribuabil cu cele stabilite la control reprezentând TVA fără drept de deducere în sumă de X lei și respectiv TVA colectată suplimentar în sumă de X lei, a rezultat diferență suplimentară în sumă de **X lei** (anexa nr.X), aferent căreia au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **X lei** (anexa nr.X) în conformitatecu prevederile art.120 din O.G. 92/2003 (r).

Conform prevederilor art. 122¹ din O.G. nr. 92/2003, republicată, majorările de întârziere au fost calculate până la data de X.11.2009, data deschiderii procedurii generale de insolvență potrivit sentinței Tribunalului Prahova nr. X/X.11.2009. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

În **Raportul de inspecție fiscală parțială din X februarie 2010** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. "X" S.R.L.** a fost consemnată verificarea perioadei 01 iulie 2007 – 31 decembrie 2008 în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat reprezentate de **impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată**.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "X" – cod **CAEN X**.

* – **Referitor la impozitul pe profit** verificat pentru perioada **anului 2008**, **motivele de fapt și de drept** care au condus la **stabilirea diferenței suplimentare** în sumă totală de **X lei** (contestată) și la calculul **majorărilor de întârziere** în sumă de **X lei** (contestată), sunt:

– **majorarea profitului impozabil** aferent **anului 2008** cu suma totală de **X lei**, reprezentând:

a) – X lei (X lei – X lei) diferența dintre pierderea fiscală aferentă anului 2007 luată în calcul de societatea comercială (X lei) și cea stabilită la inspecția fiscală (X lei), în conformitate cu prevederile art.26 alin.(1) din Codul fiscal.

b) – X lei cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite suplimentar, din care:

– **X lei** reprezintă cheltuieli cu serviciile prestate de terți, înregistrate în contabilitate în trimestrul I 2008 în baza facturilor emise de S.C. "Z" S.R.L., pentru care societatea comercială contestatoare nu a prezentat documente care să justifice natura serviciilor prestate, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru etc., fapt ce a condus la încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal;

– **X lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea peste limita legală, rezultate în urma încadrării eronate a duratei normale de funcționare a clădirilor din X aflate în patrimoniul societății comerciale, respectiv de X de luni în loc de X de luni cum este corect, conform Catalogului aprobat prin H.G. nr.2139/2004, fapt ce a condus la încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) lit.i) și art.24 alin.(7) din Codul fiscal;

– **X lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea aferentă unor clădiri aparținând X din localitatea X și a unor clădiri situate în localitatea X, în condițiile în care aceste imobilizări s-a constatat la inspecția fiscală că nu au fost utilizate în activitățile economice ale S.C. "X" S.R.L. generatoare de venituri impozabile, motiv pentru care au fost încadrate în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.i) și art.24 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal;

– **X lei** reprezintă cheltuieli înregistrate în baza unor facturi care nu au înscrise corect toate elementele prevăzute la art. 155 din Codul fiscal, fapt ce a condus la încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal, în

conformitate cu prevederile Deciziei Nr.V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.732/30.X.2007);

– X lei reprezintă cheltuieli pentru care, în timpul inspecției fiscale, societatea comercială nu a prezentat dovezi din care să rezulte că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, fapt ce a condus la încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal;

– X lei reprezintă cheltuieli cu amenzi și penalități considerate deductibile fiscal de societatea comercială, contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal.

* – **Referitor la taxa pe valoarea adăugată** verificată pentru perioada **iulie 2007 – decembrie 2008, motivele de fapt și de drept** care au condus la **stabilirea diferenței suplimentare** în sumă totală de **X lei** (contestată) și la calculul **majorărilor de întârziere** în sumă de **X lei** (contestată), sunt:

a) – motivat de faptul că societatea comercială nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală niciun fel de acte și documente justificative pentru perioada ianuarie 2006 – iunie 2007, suma negativă a TVA de X lei înscrisă în decontul de TVA pentru luna iunie 2007, depus sub nr.X/X iulie 2007 la organul fiscal teritorial, nu a fost recunoscută la inspecția fiscală din X februarie 2010 ca fiind reală și justificată cu documente;

b) – anularea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de X lei, reprezentând:

– X lei reprezintă TVA deductibilă înscrisă în facturile X/X.01.2008, X/X.02.2008 și X/X.03.2008 emise de S.C. “Z” S.R.L. pentru care societatea comercială contestatoare nu a prezentat documente care să justifice natura serviciilor prestate, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru etc., fapt ce a condus la încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal și, implicit, s-a stabilit că achiziția acestor servicii nu a fost destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale S.C. “X” S.R.L., conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal;

– X lei reprezintă TVA deductibilă dedusă în baza unor facturi care aveau înscrise la rubrica “cumpărător” date de identificare eronate (denumire, CIF etc.), astfel încât la inspecția fiscală din X februarie 2010 s-a anulat dreptul de deducere, în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile Deciziei I.C.C.J. Nr.V/2007;

– X lei reprezintă TVA deductibilă aferentă unor achiziții de bunuri și servicii pentru care nu s-a făcut dovada că acestea erau destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale S.C. “X” S.R.L., conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal;

– X lei reprezintă TVA deductibilă eronat declarată în plus prin decontul de TVA aferent lunii iunie 2008, în condițiile în care în jurnalul de cumpărări taxa totaliza suma de X lei, iar în decont s-a înscris eronat suma de X lei;

– X lei reprezintă TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în sumă de X lei de la furnizorul S.C. “Y” S.R.L. pentru care societatea

comercială contestatoare nu a prezentat documente justificative la control, fapt ce a condus la anularea dreptului de deducere, în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.11 alin.(1) din cod;

c) – majorarea TVA colectată cu suma de X lei, întrucât în luna iunie 2008, față de taxa înscrisă în jurnalul de vânzări în sumă totală de X lei, societatea comercială a înscris în decontul de TVA aferent lunii iunie 2008 ca taxă colectată suma de X lei, deci mai puțin cu X lei.

* – Prin contestația formulată, S.C. "X" S.R.L. contestă integral constatările inspecției fiscale din X februarie 2010, respectiv:

– diferența suplimentară de plată în contul impozitului pe profit pentru anul 2008 în sumă totală de X lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă totală de X lei;

– diferența suplimentară de plată în contul taxei pe valoarea adăugată pentru perioada iulie 2007 – decembrie 2008 în sumă totală de X lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă totală de X lei.

Contestatoarea susține că măsurile dispuse prin actele administrativ fiscale atacate, respectiv Decizia de impunere nr. X/X februarie 2010 și Dispoziția de măsuri nr. X/X februarie 2010, sunt netemeinice și nelegale, întrucât deficiențele reținute și consemnate de organele de inspecție fiscală nu corespund realității.

Astfel, se menționează faptul că S.C. "X" S.R.L. a depus nenumărate eforturi în vederea refacerii documentelor contabile aferente perioadei 2000 – iunie 2007, dar că în urma demersurilor întreprinse la partenerii săi de afaceri a reușit până la data inspecției fiscale numai parțial această refacere.

De asemenea, în răspunsul scris dat prin adresa nr. X din X martie 2010 (înregistrat la A.I.F. Prahova sub nr. X/X martie 2010, iar la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X aprilie 2010) la solicitarea transmisă de organul de soluționare a contestației prin adresa nr. SC X/X martie 2010, societatea comercială contestatoare certifică faptul că atât contestația inițială, cât și completarea la aceasta, sunt semnate de asociatul și administratorul S.C. "X" S.R.L. – domnul X.

La solicitarea privind prezentarea către organul de soluționare a contestației a dovezilor pe care se întemeiază contestația, au fost anexate și copii ale următoarelor documente:

– Fișa sintetică totală a S.C. "X" S.R.L., editată la data de X septembrie 2007 de A.F.P.C. X, în care la taxa pe valoarea adăugată figurează ca diferență suma de X lei;

– Decontul lunar de TVA aferent lunii iulie 2008, depus și înregistrat la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X august 2008;

– Fișa contului contabil 2812 "Amortizarea construcțiilor" întocmită de societatea comercială contestatoare pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2008;

– Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2008, depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X aprilie 2009.

.....
* – Față de constatările organelor de control consemnate în Raportul de inspecție fiscală, în opoziție cu susținerile prezentate în contestație și având în vedere dispozițiile legale, rezultă următoarele:

a) Referitor la impozitul pe profit suplimentar stabilit pentru exercițiul financiar al anului 2008 în sumă de X lei:

a.1.) – organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de X lei reprezentând diferența dintre pierderea fiscală aferentă anului 2007 luată în calcul de societatea comercială (X lei) și cea stabilită la inspecția fiscală (X lei), în conformitate cu prevederile art.26 alin.(1) din Codul fiscal.

Din analiza constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală referitoare la perioada semestrului II 2007, rezultă următoarele:

Societatea comercială a raportat pentru anul 2007 prin Declarația de impozit pe profit înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X aprilie 2008 o pierdere fiscală de X lei, iar în evidența contabilă contul 121 "Profit și pierdere" prezenta la 31 decembrie 2007 un sold debitor (pierdere contabilă) în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suma totală de X lei ca nedeductibilă fiscal, reprezentată de cheltuieli cu amenzi și penalități în sumă de X lei, cheltuieli de protocol peste limita deductibilă legal în sumă de X lei și cheltuieli cu amortizarea contabilă nedeductibilă fiscal în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei = X lei).

Astfel, pentru anul 2007, la inspecția fiscală s-a stabilit o pierdere fiscală de recuperat în perioada următoare în sumă de X lei (X lei pierdere contabilă – X lei cheltuieli nedeductibile fiscal).

În Declarația de impozit pe profit pentru anul 2008, depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X aprilie 2009, societatea comercială a înscris la rândul 38 "Pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți" suma de X lei.

Din totalul cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de X lei stabilite la control, prin contestația formulată se face referire la cheltuielile de protocol în sumă de X lei, susținând că acestea sunt deductibile fiscal și la cheltuielile cu amortizarea unei clădiri în sumă de X lei (X lei + X lei), susținând că această sumă "...a fost corectată prin declarația 101 pe anul 2008".

Însă, nedeductibilitatea cheltuielilor cu protocolul în sumă de X lei este dată clar de prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal prin care se stabilește modul de calcul al deductibilității limitate al acestor cheltuieli, respectiv prin aplicarea cotei de 2% asupra diferenței dintre veniturile și cheltuielile înregistrate de societatea comercială, care reprezintă în fapt profitul realizat, în cazul de față societatea comercială contestatoare nerealizând profit în anul 2007, ci pierdere contabilă care nu îi dă dreptul la deductibilitatea cheltuielilor cu protocolul.

Referitor la cheltuielile cu amortizarea clădirilor în sumă de X lei, societatea comercială recunoaște nedeductibilitatea acestor cheltuieli în anul 2007, însă susține că a corectat această diferență prin declarația de impozit pe profit depusă la organul fiscal pentru anul 2008. Din copia acestei declarații depusă la dosarul cauzei, se constată că au fost declarate cheltuieli cu amortizarea contabilă nedeductibile fiscal în sumă de X lei, însă nu se cunoaște componența acestei sume și nici nu se face dovada că suma de X lei este cuprinsă în această cheltuială cu amortizarea declarată nedeductibilă fiscal.

Referitor la cheltuielile cu amenzile și penalitățile în sumă de X lei, precizăm că nu se contestă și nu se motivează această sumă, ea fiind nedeductibilă fiscal în baza prevederilor **art.21 alin.(4) lit.b)** din **Codul fiscal**.

Față de cele prezentate mai sus, se constată că societatea comercială nu a prezentat documente justificative care să dovedească deductibilitatea fiscală a cheltuielilor înregistrate în semestrul II al anului 2007 în sumă totală de X lei, astfel încât în mod corect și legal organele de control au majorat profitul impozabil al anului 2008 cu suma de X lei (X lei – X lei) reprezentând diferența dintre pierderea fiscală aferentă anului 2007 raportată de societatea comercială (X lei) și cea stabilită la inspecția fiscală (X lei).

a.2.) – La inspecția fiscală parțială din X februarie 2010, cheltuielile cu serviciile facturate de S.C. “Z” S.R.L. în sumă totală de X lei și înregistrate în contabilitatea societății comerciale contestatoare în trimestrul I al anului 2008, au fost stabilite ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, în conformitate cu prevederile **art. 21 alin. (4) lit. m)** din **Codul fiscal** și cu cele ale **pct.48** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**:

“Art. 21. – [...] (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 activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”.

“Norme metodologice

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 [...];
- justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, [...] sau orice alte materiale corespunzătoare;
- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Astfel, conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală, în urma controlului încrucișat efectuat la S.C. “Z S.R.L. , s-a constatat că lucrările contractate prin Contractul nr. X/X decembrie 2007 încheiat de societatea comercială contestatoare cu acest furnizor au fost subcontractate altei societăți comerciale, respectiv S.C. “Y” S.R.L. .

Lucrările contractate aveau ca obiectiv locația “X”, dar la inspecția fiscală S.C. “X” S.R.L. nu a prezentat documente justificative, respectiv situații de lucrări, rapoarte de lucru, procese-verbale de recepție etc., care să dovedească necesitatea prestării acestor servicii, cât și faptul că aceste lucrări au fost efectiv realizate.

Paralel, s-a solicitat D.G.F.P. Neamț de către organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Prahova efectuarea unui control încrucișat la S.C. “Y” S.R.L. în calitate de subcontractor în relația stabilită prin Contractul nr. X/X decembrie 2007.

Din adresa nr. X/X martie 2009 de răspuns a D.G.F.P. Neamț rezultă că S.C. “Y” S.R.L. se află în procedură de dizolvare judiciară, nu a mai depus declarații fiscale, situații financiare semestriale și anuale și nu a mai efectuat plăți la bugetul general consolidat începând cu anul 2007, astfel încât nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor economice consemnate în documentele emise de

această societate comercială către S.C. "Z" S.R.L. , existând suspiciunea că aceste operațiuni nu sunt reale.

Pe cale de consecință, a rezultat și suspiciunea că serviciile consemnate în facturile nr. X/X ianuarie 2008, nr. X/X februarie 2008 și nr. X/X martie 2008 emise de către S.C. "Z" S.R.L. pentru clientul S.C. "X" S.R.L. nu sunt reale.

În contestație S.C. "X" S.R.L. susține că lucrările contractate cu furnizorul S.C. "Z" S.R.L. au reprezentat reparații la un imobil din X, existând documente doveditoare pe care le-a prezentat organelor de control, respectiv proces-verbal privind recepția lucrării și situații de lucrări, astfel că suma totală de X lei reprezintă cheltuieli deductibile fiscal.

Aceste susțineri nu pot fi luate însă în considerare pentru soluționarea favorabilă a contestației, întrucât S.C. "X" S.R.L. nu a anexat la dosarul cauzei și copii ale documentelor doveditoare pe care pretinde că le are și le-a prezentat organelor de inspecție fiscală, astfel că, în absența acestor dovezi, societatea comercială contestatoare nu justifică prestarea efectivă a serviciilor înscrise în facturi cu situații de lucrări sau alte documente, așa cum se prevede la pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, mai sus citate.

Prezentarea la control doar a contractului de execuție lucrări încheiat cu S.C. "Z" S.R.L. nu este suficientă pentru acordarea deductibilității cheltuielilor în sumă de X lei, așa cum rezultă din Normele metodologice susmenționate.

Așa cum am arătat mai sus, organul de soluționare a contestației a solicitat prin adresa nr. SC X/X martie 2010 prezentarea de către societatea comercială contestatoare a dovezilor pe care se întemeiază contestația, însă nu au fost depuse și documentele susmenționate.

a.3.) – Analizând cheltuielile cu amortizarea imobilizărilor înregistrate de societatea comercială în anul 2008, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea au fost calculate greșit, respectiv societatea comercială a stabilit o durată normală de utilizare a clădirilor din municipiul Ploiești aflate în patrimoniu mai mică (X luni) decât durata minimă (X luni) prevăzută în Catalogul aprobat prin H.G. nr. 2139/2004.

Urmare acestui calcul eronat, societatea comercială contestatoare a înregistrat nejustificat cheltuieli cu amortizarea în sumă de X lei, cheltuieli ce au fost stabilite la inspecția fiscală din X februarie 2010 ca nedeductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (3) lit. i) și art. 24 alin. (7) din Codul fiscal:

"Art. 21. – [...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] i) amortizarea, în limita prevăzute la art. 24;

[...] Art. 24. – [...] (7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix."

Totodată, pentru clădirile aflate în patrimoniul societății comerciale contestatoare aparținând X din localitatea X și clădirile situate în localitatea X, în condițiile în care aceste imobilizări s-a constatat la inspecția fiscală că nu au fost utilizate în activitățile economice ale S.C. "X" S.R.L. generatoare de venituri impozabile, cheltuielile cu amortizarea înregistrate în anul 2008, în sumă de X lei, au fost considerate nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.i) și art.24 alin.(2) din Codul fiscal:

“Art. 21. – [...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] i) amortizarea, în limita prevăzute la art. 24;

[...] Art. 24. – [...] (2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre de guvern;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”.

Deși în prima contestație societatea comercială nu recunoaște aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal, totuși în completarea la contestație S.C. “X” S.R.L. susține că a corectat cheltuielile cu amortizarea clădirilor situate în X – X lei cu NC la 31.12.2008, X – X lei cu NC la 31.12.2008 și X – X lei în luna decembrie 2008, deci cu suma de X lei stabilită la inspecția fiscală ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil aferent anului 2008 (X lei + X lei), fără însă a anexa copii ale notelor contabile cu aceste corecții.

De asemenea, nici la fișa contului contabil 2812 “Amortizarea construcțiilor” pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2008 (nesemnată și neștampilată de societatea comercială contestatoare), transmisă organului de soluționare a contestației în copie xerox prin adresa nr. X din X martie 2010 (înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X/X martie 2010, iar la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X aprilie 2010), nu s-au anexat copiile notelor contabile în baza cărora contestatoarea susține că a corectat, încă din anul 2008, cheltuielile cu amortizarea.

Dacă aceste note contabile erau întocmite și înregistrate încă din luna decembrie 2008 trebuiau prezentate la inspecția fiscală din X februarie 2010.

Având în vedere că suma pe care contestatoarea pretinde că a corectat-o încă din luna decembrie 2008 este identică cu suma cheltuielilor cu amortizarea nedeductibilă fiscal, respectiv X lei, rezultă că aceste corecții au fost efectuate după terminarea inspecției fiscale din X februarie 2010, însă acestea puteau fi luate în considerare în soluționarea contestației dacă societatea comercială ar fi prezentat documentele doveditoare solicitate de organul de soluționare a contestației prin adresa nr. SC X/X martie 2010.

În lipsa acestor documente, organul de soluționare a contestației nu are bază legală în soluționarea favorabilă a contestației pentru acest capăt de cerere.

a.4.) – Cheltuielile în sumă totală de X lei, prezentate analitic în Anexa nr. X la Raportul de inspecție fiscală, înregistrate de societatea comercială în perioada februarie – septembrie 2008, motivat de faptul că au avut la bază facturi care nu au înscrise corect toate elementele prevăzute la art. 155 din Codul fiscal (X lei), sau datorită faptului societatea comercială nu a prezentat dovezi din care să rezulte că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, conform prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal (43.542 lei), în mod corect și legal au fost stabilite ca nedeductibile fiscal.

“Art. 21. – (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, [...]”.

Prin contestația inițială se susține că organele de inspecție fiscală nu au menționat care sunt facturile incomplete și ce elemente lipsesc din acestea, însă

în Anexa nr. X la Raport sunt prezentate toate aceste facturi, în număr de X, cu menționarea în coloana “*Observații*” a deficiențelor privind fiecare factură.

Prin completarea la contestație se susține că suma de X lei reprezintă cheltuieli de protocol care mai sunt evidențiate odată în cheltuieli nedeductibile, fără însă a se demonstra și dovedii acest lucru.

a.5.) – Pentru cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de X lei reprezentând amenzi și penalități, stabilite de inspecția fiscală conform prevederilor **art.21 alin.(4) lit.b** din **Codul fiscal**, contestatoarele susține că reprezintă majorări și penalități de întârziere stabilite în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane rezidente, și deci sunt deductibile fiscal conform prevederilor art.21 alin.(1) lit.d) din Codul fiscal. Această susținere nu este însă sprijinită de anexarea documentelor justificative pe care se întemeiază.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal, la inspecția fiscală din X februarie 2010, profitul impozabil aferent anului 2008 a fost majorat cu suma totală de X lei (X lei/a.1. + X lei/a.2. + X lei/a.3. + X lei/a.4. + X lei/a.5.) pentru care a fost stabilit un **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de X lei (X lei x 16%) și s-au calculat **majorări de întârziere** în sumă de X lei – conform prevederilor **art.119 și art.120** din **Codul de procedură fiscală**, republicat, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste sume.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentar stabilită de plată pentru perioada iulie 2007 – decembrie 2008 în sumă de X lei:

b.1.) – suma de X lei reprezentând **TVA de recuperat** reflectată de societatea comercială în decontul de TVA al lunii iunie 2007, întrucât nu a putut fi verificată la inspecția fiscală din X februarie 2010 din lipsă de documente justificative pentru perioada ianuarie 2006 – iunie 2007, nu a fost recunoscută ca fiind reală și justificată cu documente.

La contestație s-a anexat copia fișei sintetice totală a S.C. “X” S.R.L., editată la data de X septembrie 2007 de A.F.P.C. X, în care la taxa pe valoarea adăugată figurează ca diferență de recuperat suma de X lei, în susținerea faptului că suma negativă a TVA de X lei înscrisă în decontul lunii iunie 2007, este reală.

Fișa pe plătitor editată de organul fiscal teritorial nu poate reprezenta un document justificativ al operațiunilor taxabile derulate de un contribuabil, întrucât aceasta are la bază doar deconturile și declarațiile pe propria răspundere întocmite și depuse de contribuabil, viramentele și/sau compensările efectuate, reflectând datoriile și/sau creanțele privind obligațiile fiscale la un moment dat.

În conformitate cu prevederile **art. 94** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale prin constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane.

Ori, în exercitarea atribuțiilor, organele de inspecție nu au putut verifica legalitatea și conformitatea decontului de TVA aferent lunii iunie 2007, respectiv a sumei negative a TVA de X lei înscrisă în acesta, întrucât societatea comercială

nu a prezentat niciun document justificativ privind operațiunile taxabile realizate în perioada ianuarie 2006 – iunie 2007, fapt ce a determinat în mod corect nerecunoașterea sumei de X lei ca TVA de recuperat pentru perioada verificată, respectiv iulie 2007 – decembrie 2008.

b.2.) – În ceea ce privește **anularea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă totală de **X lei**, se constată:

- aferent cheltuielilor în sumă totală de X lei stabilite la inspecția fiscală ca nedeductibile, întrucât nu au fost prezentate documente care să justifice natura serviciilor prestate, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru etc. (prezentate pe larg la impozitul pe profit, pct.a.2. de mai sus), pentru care societatea comercială **a dedus TVA** în sumă de **X lei** în baza facturilor X/X.01.2008, X/X.02.2008 și X/X.03.2008 emise de S.C. "Z" S.R.L., implicit, în mod corect și legal s-a stabilit că achiziția acestor servicii nu a fost destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale S.C. "X" S.R.L., conform prevederilor **art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal**:

"Art. 145. – [...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; "

În contestație, societatea comercială nu prezintă niciun argument în susținerea acestui capăt de cerere, în afară de faptul că suma de X lei reprezintă TVA aferentă facturilor emise de S.C. "Z" S.R.L. care nu a fost luată în considerare de organele de inspecție fiscală.

b.3.) – **X lei** reprezintă **TVA deductibilă** dedusă eronat, din care:

– **X lei** reprezintă **TVA deductibilă** dedusă în baza unor facturi care aveau înscrise la rubrica "cumpărător" date de identificare eronate (denumire, CIF etc.), astfel încât la inspecția fiscală din X februarie 2010 s-a anulat în mod corect dreptul de deducere, în baza prevederilor **art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal**, coroborate cu prevederile **Deciziei I.C.C.J. Nr. V/2007**:

"Art. 146. – (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 1555 alin.(5);

[...] Art. 155. – [...] (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...] e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz; "

"Decizia Nr. V/15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție

[...] Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA. "

Cheltuiala nedeductibilă fiscal în sumă de X lei aferentă acestor facturi a fost prezentată la pct.a.4.) de mai sus.

Spre exemplificare, conform celor consemnate în Anexa nr. X la Raport, se constată:

– factura nr.X/X martie 2008 (TVA = X lei) are înscris la "Cumpărător" X SRL și CUÎ X, informații care nu corespund cu datele de identificare ale societății comerciale contestatoare;

– factura nr.X/X septembrie 2008 (TVA = X lei) are înscris la CUI cumpărător X, acest nefiind un cod valid.

– **X lei** reprezintă **TVA deductibilă** aferentă unor achiziții de bunuri și servicii pentru care la control nu s-a făcut dovada că acestea erau destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale S.C. “X” S.R.L., organele de inspecție fiscală anulând în mod corect și legal dreptul de deducere al taxei, conform prevederilor **art.145 alin.(2) lit.a)** din **Codul fiscal** (mai sus citate).

– **X lei** reprezintă **TVA deductibilă** aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în sumă de X lei de la furnizorul S.C. “Y” S.R.L. pentru care societatea comercială contestatoare nu a prezentat niciun fel de documente justificative și nici dovada solicitării reconstituirii acestora de la furnizor, fapt ce a condus la anularea corectă și legală a dreptului de deducere al taxei, în baza prevederilor **art.146 alin.(1) lit.a)** din **Codul fiscal** (mai sus citate), coroborate cu cele ale **art.11 alin.(1)** din cod:

“Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic [...]”

Societatea comercială nu prezintă niciun argument în contestație în susținerea acestui capăt de cerere, în afară de faptul că suma de X lei reprezintă TVA cheltuieli de protocol, iar suma de X lei reprezintă TVA aferentă facturilor emise în luna mai 2007 de S.C. “Y” S.R.L., fără alte explicații.

b.4.) – În ceea ce privește suma de **X lei** reprezentând **TVA deductibilă eronat declarată în plus** prin Decontul de TVA aferent **lunii iunie 2008**, în condițiile în care în jurnalul de cumpărări taxa totaliza suma de X lei, iar în decont s-a înscris eronat suma de X lei, pentru care la inspecția fiscală s-a anulat dreptul de deducere, societatea comercială contestatoare **face dovada că a regularizat această taxă** prin **Decontul de TVA aferent lunii iulie 2007** – depus și înregistrat la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X august 2008 (anexat în copie xerox la dosarul contestației) – în care, la rândul 23 “Regularizări taxă dedusă”, a înscris suma de **X lei cu semnul minus**.

b.5.) – Și în ceea ce privește suma de **X lei** cu care la inspecția fiscală **a fost majorată valoarea TVA colectată**, întrucât în luna iunie 2008, față de taxa înscrisă în jurnalul de vânzări în sumă totală de X lei, societatea comercială a înscris în decontul de TVA aferent lunii iunie 2008 ca taxă colectată suma de X lei, deci mai puțin cu X lei, societatea comercială contestatoare **face dovada că a regularizat această taxă** prin același **Decont de TVA aferent lunii iulie 2007** – depus și înregistrat la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X august 2008 (anexat în copie xerox la dosarul contestației) – în care, la rândul 12 “Regularizări taxă colectată” a înscris suma de **X lei**.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal, la inspecția fiscală din 12 februarie 2010, **s-a stabilit o diferență suplimentară de plată la TVA** în sumă totală de **X lei** (X lei/b.1. + X lei/b.2. + X lei/b.3.) și s-au calculat **majorări de întârziere** în sumă de **X lei** – conform prevederilor **art.119 și art.120** din **Codul de procedură fiscală**, republicat, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste sume.

Având în vedere **Decontul de TVA aferent lunii iulie 2007** – depus și înregistrat la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. X/X august 2008 (anexat în copie xerox la dosarul contestației) prin care se face dovada regularizărilor TVA, atât colectată, cât și deductibilă, așa cum am arătat mai sus, contestația urmează a fi admisă parțial pentru TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei/b.4 + X lei/b.5) și pentru majorări de întârziere aferente în sumă totală de X lei.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "X" S.R.L. cu sediul în comuna X, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din X decembrie 2009, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) ale art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. – Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de X lei – din care:

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată X lei;
 - majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar de plată . X lei,
- precum și **anularea parțială** a actului atacat pentru această sumă.

2. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de X lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar X lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit X lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată X lei;
- majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar de plată . X lei.

3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă.

DIRECTOR COORDONATOR,