

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.și cu adresa nr.înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestațiilor formulate de

S.C. X S.R.L.
cu sediul în

înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.și nr.și a procedat la analizarea dosarelor cauzelor, constatând următoarele:

Petenta a formulat contestațiile înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.și nr.și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.respectiv nr.

Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr....., petenta a contestat Decizia de impunere nr.solicitând anularea în parte a acesteia pentru suma totală delei, din care lei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente.

Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.petenta a contestat Decizia de impunere nr.emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea în parte a acesteia pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit șilei majorări de întârziere aferente.

Constatând că, în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și având în vedere prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, coroborat cu art. 264 din Codul de Procedură Civilă, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este legal investită să soluționeze cele două contestații formulate de S.C. X S.R.L., prin referatul nr.fiind aprobată conexarea dosarelor contestațiilor cu consecința întocmirii unei singure decizii în soluționarea contestațiilor, în condițiile în care contestațiile formulate sunt în legătură cu operațiuni care vizează neînregistrarea în evidența contabilă a unor facturi emise de către societate cu consecința diminuării bazei impozabile a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată respectiv faptul că reprezentantul petentei solicită considerarea ca deductibile din punct de vedere fiscal la determinarea

impozitului pe profit a unor cheltuieli aferente operațiunilor în legătură cu care este pretinsă și exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată (pentru aceleași operațiuni) iar prin conexare se asigură o bună administrare și valorificare a probelor depuse în rezolvarea cauzelor.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestațiile au fost semnate de reprezentantul legal al petentei și ștampilate cu ștampila societății, așa cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinita procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.solicitând anularea în parte a acesteia pentru suma totală delei reprezentândlei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente.

I. În susținerea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr....., petenta invocă următoarele:

In legătură cu taxa pe valoarea adăugată colectată:

1.1. în legătură cu suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar ca urmare a faptului că societatea a emis facturi constând în prestări servicii care nu au fost înregistrate în evidența contabilă, petenta susține că organul de inspecție fiscală nu face o asociere corectă între fapta constatată și încadrarea juridică a acesteia, indicând motive de drept fără nici o legătura cu fapta constatată, invocând în acest sens art. 128 din Codul fiscal și pct. 79 din Normele de aplicare a Codului fiscal;

1.2. referitor la suma totală delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar ca urmare a faptului că societatea a emis facturi constând în prestări servicii care nu au fost înregistrate în evidența contabilă, petenta susține că organul de inspecție fiscală nu face o asociere corectă între fapta constatată și încadrarea juridică a acesteia, indicând motive de drept fără nici o legătura cu fapta constatată și exemplifică în acest sens cu art. 128 din Codul fiscal și pct. 79 din Normele de aplicare a Codului fiscal;

1.3. în ceea ce privește suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă unui număr de 26 de facturi

înregistrate în evidența tehnico-operativă în coloana „taxare inversă” facturi neregăsite faptic în dosarele societății petenta susține că, inițial, a emis în mod eronat facturile respective, înscriind mențiunea taxare inversă, facturile respective fiind ulterior anulate.

Ca temei legal, petenta citează prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 159 alin. (1) lit. a) și lit. b) din Codul fiscal.

1.4. referitor la suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată calculată de organele de control pentru un număr de facturi reprezentând închirieri utilaje și diverse prestări de servicii pentru care societatea a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Codul fiscal, petenta precizează că „ (...)din documentele puse la dispoziția organului de inspecție fiscală și din unele scrisori primite de la clienții societății, confirmări solicitate de organul fiscal în timpul inspecției fiscale, rezultă că utilajele respective au fost închiriate pentru lucrări de construcții”, exemplificând trei adrese primite de la S.C. P SRL, S.C. B S.A. și S.C. V S.R.L. Cluj Napoca, arătând că serviciile antemenționate nu pot fi excluse din categoria lucrărilor de construcții, amenajări, etc. deoarece însăși legiuitorul le include în această categorie.

Pe lângă aceste aspecte, petenta solicită organului de soluționare să constate maniera incorectă de întocmire a RIF respectiv faptul că „ (...) încadrarea juridică a constatărilor este făcută de-a valma (...) aceasta manieră de concretizare a controlului fiscal este menită să împiedice societatea să-și fundamenteze în mod corect contestația”, și că unele anexe întocmite de organele de inspecție fiscală nu sunt semnate decât de un membru al echipei de inspecție fiscală și nu de organele de inspecție fiscală cum cere legiuitorul.

În legătura cu taxa pe valoarea adăugată deductibilă

2.1. în legătura cu suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2004 considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind dedusă eronat, petenta arată că organul fiscal nu a procedat la identificarea bunurilor și s-a limitat la a arăta că nu se poate face dovada existenței lor deoarece nu există o inventariere a bunurilor, iar pentru neefectuarea inventarierii societatea a fost sancționată contravențional.

De asemenea, au fost achiziționate diverse servicii în folosul operațiunilor sale taxabile pentru care societatea a prezentat documentele de justificare cum sunt: contractul nr./30.08.2008, deviz oferta, situație de plată (pag. 22 din RIF) și întrunește condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere iar în baza contractului de închiriere societatea a închiriat mijloace de transport și utilaje necesare desfășurării activității pentru care este autorizată, invocând că

temei legal in sprijinul susținerilor sale prevederile art. 145 alin. (3) lit. a și alin. (8) lit. a din Codul fiscal precum și art. 106 Cod procedură fiscală.

2.2. referitor la suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă anului 2005 considerată de organele de inspecție fiscală ca dedusă eronat, petenta afirma ca: „ După cum s-a precizat și în răspunsul dat la întrebarea nr. 7 din Nota explicativă, societatea deține facturi pentru serviciile prestate de S. C. C si S. C. A, care sunt reflectate în mod corespunzător în evidentele fiscale (JC). Serviciile respective reprezintă servicii de alimentație publică (cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate) necesare susținerii unor întâlniri de afaceri pentru promovarea intereselor firmei si traininguri. ” și că exercitarea dreptului de deducere s-a făcut în condițiile prevăzute de Codul Fiscal aplicabile în anul 2005.

2.3. în legătură cu suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă anului 2006 considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind dedusă eronat petenta susține că, în fapt, „ (...) a achiziționat diverse bunuri de interes general care au fost folosite pentru amenajarea camerei la punctul de lucru din localitatea Brad, pentru care sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere. Organul fiscal nu a procedat la identificarea acestor bunuri ci s-a limitat la a arăta că nu se poate face dovada existenței lor deoarece nu există o listă de inventariere a acestor bunuri la locația respectivă. Pentru neefectuarea inventarierii societatea a fost sancționată, dar această faptă nu conduce la anularea exercitării dreptului de deducere a taxei.”

De asemenea, societatea afirmă că a achiziționat diverse servicii în folosul operațiunilor sale taxabile de la societatea S.C. R S.R.L. și a pus la dispoziția organului de inspecție fiscală facturile reconstituite (copii cu ștampila furnizorului cu mențiunea „conform cu originalul”) și contractele aferente, prin urmare sunt întrunite condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere.

2.4. referitor la suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă anului 2007 considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind dedusă eronat petenta afirmă că a achiziționat diverse bunuri de interes general care au fost folosite pentru amenajarea camerei la punctul de lucru din localitatea Brad, pentru care sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere însă organul fiscal nu a procedat la identificarea acestor bunuri ci s-a limitat la a arăta că nu se poate face dovada existenței lor deoarece nu există o inventariere a bunurilor la locația specificată. De asemenea, societatea a achiziționat servicii în baza contractului nr./03.12.2007 prezentat organului de inspecție fiscală si deține documentele legale pentru exercitarea dreptului de deducere, iar pentru

taxa dedusă aferentă cheltuielilor cu masa servită (protocol) societatea deduce taxa pe valoarea adăugată în baza facturilor emise, legiuitorul neprecizând alte documente necesare justificării dreptului de deducere.

2.5. În legătură cu suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă anului 2008 considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind dedusă eronat, petenta afirmă că a achiziționat servicii muzicale constând în imprimarea unui CD cu muzica populară pentru promovarea imaginii firmei, pentru care sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere.

De asemenea, societatea a închiriat un mijloc de transport de la S.C. G S.R.L. în condițiile în care nu dispunea de întreaga gama de mijloace de transport necesara desfășurării activității și a beneficiat de serviciile de tikiting (procurare de bilet de avion) furnizate de S.C. V T & V S.R.L. necesare transportului personalului societății (administrator/angajați).

Societatea petentă arată că: „ (...) a beneficiat de servicii de consultanță tehnică furnizate de S.C. E P S.R.L., care pentru serviciile facturate a colectat TVA. (...) Menționam ca pentru toate bunurile și serviciile achiziționate, societate deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere și că aceste bunuri și servicii au fost achiziționate în folosul realizării operațiunilor sale taxabile. ”

Temeiurile legale invocate de societate sunt art. 21 alin. (2) lit. i, art. 145 alin. (1) și alin. (2), art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

2.6. referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2009 din factura emisă de S.C. M.T. S.R.L., petenta consideră că deține factura care îndeplinește toate condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și că serviciile au fost achiziționate în interesul operațiunilor taxabile ale societății.

De asemenea, petenta consideră că organul de inspecție fiscală a stabilit în mod eronat baza de calcul a accesoriilor pe lunile mai 2006 (....lei în loc delei) și ianuarie 2007 (.....lei în loc delei) pe cale de consecință valoarea totală a accesoriilor fiind incorect calculată.

Pentru motivele arătate mai sus, petenta solicită admiterea contestației și anularea sumelor delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar șilei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

II. Verificarea societății comerciale X S.R.L. s-a făcut urmare depunerii decontului privind taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad prin care se solicită rambursarea sumei negative a taxei pe

valoarea adăugată în sumă delei și a cuprins perioada 01.01.2004 – 31.05.2009.

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

1. Taxa pe valoarea adăugată colectată

1.1. – în perioada 28.02.2005 - 30.12.2005, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă un număr de facturi emise către clienți interni, reprezentând contravaloare prestări servicii, respectiv nu a colectat taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi. Organele de control au procedat la însumarea debitului reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi și neînregistrată în evidența contabilă rezultând un debit suplimentar în sumă delei;

1.2. – conform datelor centralizate în Anexa nr. 8 la RIF s-a constatat că societatea a emis în perioada 13.01.2006 - 07.11.2006 facturi fiscale reprezentând contravaloare prestări servicii către clienți interni, în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă delei, facturi care au fost emise de către societate și identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul roșu), acestea nefiind înregistrate în evidența tehnico-operativă și în evidența contabilă a societății.

De asemenea, în perioada 09.01.2006- 31.10.2006 organele de control au identificat exemplarul verde dintr-un număr de facturi fiscale (nr. crt. 1-23 din Anexa nr. 10 la RIF) reprezentând contravaloare prestări servicii pentru clienți interni în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aceste facturi neregăsindu-se înregistrate în evidența tehnico-operativă și în evidența contabilă a societății, administratorul societății neputând să prezinte organelor de inspecție fiscală și celelalte două exemplare ale facturilor în cauză.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suma dereprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată înscrisă în facturile neînregistrate în evidența societății ca debit suplimentar în sarcina acesteia.

1.3. în perioada 03.01.2007 - 27.02.2007 societatea a emis un număr de 26 facturi, aceste fiind înregistrate în evidența tehnico-operativă (jurnalul de vânzări) la coloana „taxare inversă” (fără TVA), facturile nefiind regăsite faptic în dosarele societății.

În vederea verificării realității datelor înscrise în aceste facturi, s-au solicitat clienților societății copii de pe facturile primite de la S.C. X SRL, din confirmările primite de la aceștia a rezultat că facturile emise de societatea furnizoare (S.C. X S.R.L.) au un alt număr, aceeași dată și sunt emise cu TVA colectată.

Din răspunsul dat de administratorul societății, dl. C.A., în Nota explicativă solicitată de organele de inspecție fiscală în legătură cu această situație(întrebarea nr. 27) rezultă următoarele: „ (...) facturile menționate au fost eronat înregistrate în contabilitate deoarece s-au emis facturi cu „taxare inversă ” care ulterior s-au anulat după care s-au emis facturi cu TVA care din eroare nu au mai fost înregistrate nici acestea în contabilitate ele fiind pierdute. Ulterioram început procedura de reconstituire ...”

Organele fiscale constatând că societatea a emis către clienții înscriși în anexa nr. 12 la RIF facturi cu TVA colectată pe care nu le-a înregistrat în evidența contabilă ca atare ci ca facturi fără taxă pe valoarea adăugată, a procedat la stabilirea în sarcina petentei a debitului în sumă de 6.020 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată, aferenta acestor facturi.

1.4. În perioada 05.01.2007 - 27.12.2007, societatea a emis un număr de 548 facturi (anexa nr. 9 la RIF) reprezentând contravaloarea închirierilor de utilaje și diverse prestări servicii, pentru care a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a încadrat eronat operațiunile facturate în categoria celor pentru care se aplică măsurile de simplificare și au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată rezultând un debit suplimentar în sarcina societății în sumă delei, din care petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

2. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

În perioada supusă inspecției fiscale societatea a achiziționat bunuri și servicii pentru nevoile firmei de la furnizori interni plătitori și neplătitori de TVA având dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 145, alin. (1)-(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct. 45 din H.G. nr. 44/2004 cu completările și modificările ulterioare, constatându-se următoarele abateri de la prevederile legale, prezentate mai jos:

2.1. în urma verificării documentelor de achiziții/servicii pe anul 2004 organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a dedus în mod nejustificat TVA în sumă delei (anexa nr. 1 din RIF), după cum urmează:

- achiziții de bunuri ce nu au legătura cu activitatea economică a societății (combina audio, video, dulap, TV, saltea semiortopedică) cu taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei;

- închiriere de mijloace de transport si utilaje de la S.C. S S.A., fără a face efectiv dovada utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile (taxa pe valoarea adăugată în sumă delei);

- servicii facturate de către S.C. S S.A. prin factura nr.....2004 în suma totală delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei (.....RON) fără documente de justificare.

2.2. urmare verificării documentelor de achiziții de bunuri/servicii pe anul 2005 s-a constatat ca societatea si-a dedus în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei din care societatea contestă doar suma delei reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii facturate de către S.C. C S.R.L. si S.C. A S.R.L. pentru care nu au fost furnizate date despre natura prestațiilor efectuate de aceste societăți din care organele de inspecție fiscală să poată deduce dacă aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale societății petente.

2.3. în urma verificării documentelor de achiziții de bunuri/servicii pe anul 2006 organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o taxă pe valoarea adăugată în sumă delei (anexa nr. 3) din care petenta contestă suma delei reprezentând:

-lei taxă pe valoarea adăugată aferentă unor facturi constatate lipsă;

-lei taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. R S.R.L. reprezentând contravaloare prestări servicii fără ca societatea să poată prezenta documente de justificare a prestațiilor de servicii „consultanță și execuție” înscrise în facturi;

- lei taxă pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri/servicii care nu au legătură cu activitatea societății respectiv o combină frigorifică.

2.4. referitor la anul 2007 din verificarea documentelor de achiziții de bunuri/servicii organele de inspecție fiscală au constatat că societatea si-a dedus în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei (anexa nr. 4 la RIF), după cum urmează:

-lei taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri ce nu au legătura cu activitatea economică a societății: dormitor, hota, cuptor, plită , coș rufe, fier călcat, biblioteca, colțar;

-lei taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi lipsa la dosar;

-taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi de „prestări servicii” pentru care nu au putut fi prezentate documente din care să rezulte că serviciile au fost efectiv prestate;

-lei taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi reprezentând contravaloare masa servita, fara a fi prezentate documente

de justificare din care sa rezulte că aceste cheltuieli au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

2.5. În urma verificării documentelor de achiziții/servicii pe anul 2008 organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea si-a dedus în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei (anexa nr. 5 din RIF), după cum urmează:

-lei taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi prezentate în copie xerox ;

-lei taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri și servicii ce nu au legătura cu obiectul de activitate al firmei: servicii muzicale, mașina spălat rufe, instrumente muzicale și LCD;

-lei taxa pe valoarea adăugată aferentă închirierilor auto conform facturii emisă de S.C. G S.A. Arad;

-lei taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. V T&V fără ca societatea să facă dovada cu documente că respectivele cheltuieli au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale societății;

-lei facturi emise de S.C. M C SRL pentru lucrări de construcții, fără ca societatea petentă să facă dovada realității serviciilor prestate;

-lei taxă pe valoarea adăugată dedusă eronat din factura nr.....2008 emisă de S.C. D&D E.P. S.R.L. reprezentând „consultanța tehnică” fără a fi prezentate documente din care rezultă că serviciile facturate au fost efectiv prestate;

- lei taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr..... 2008 emisa de S.C. L T S.R.L. reprezentând prestări servicii fără documente de justificare.

2.6. urmare verificării documentelor de achiziții de bunuri/servicii pe anul 2009 organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a dedus în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei (anexa nr. 6 la RIF), din care societatea petentă contesta suma de lei din factura emisă de S.C. M.T.S.R.L. fără a putea prezenta exemplarul original al facturii sau duplicat al acesteia.

Pentru neplata taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, la data exigibilității acesteia în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată s-au calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere datorate în sumă totală delei din care societatea contestă suma delei.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că

Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală delei reprezentândlei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente.

1.1. În legătură cu capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru neînregistrarea în evidența contabilă a unor facturi emise de petentă, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 28.02.2005 - 30.12.2005, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă un număr de facturi fiscale reprezentând prestări servicii pentru clienți interni, pentru care taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost în sumă delei. Aceste facturi au fost emise de petentă și identificate (exemplarul roșu al facturilor în cauză) în dosarele lunare ale societății, fără a fi înregistrate în evidența tehnico-operativa și în evidența contabilă a petentei.

În drept, în cauza sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 126, art. 137, art. 140, art. 156 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 126

In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a). constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;

b). locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c). livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită de art. 127 alin. 1;

d). livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. 2.(...)

Art. 137

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrările de bunuri și prestări de servicii (...) din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț (...)

Art. 140

Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă

care nu este scutita de taxa pe valoarea adăugata sau care nu este supusa cotei reduse a taxei pe valoarea adăugata. (...)

Art. 156

Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugata au următoarele obligații din punct de vedere al evidentei operațiunilor impozabile:

a) sa tina evidenta contabila potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri si/sau prestările de servicii efectuate precum si cea deductibila aferenta achizițiilor;

b) sa asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor prelucrarea informațiilor si conducerea evidentelor prevăzute de reglementările in domeniul taxei pe valoarea adăugata.(...)

Art. 158

Orice persoana obligata la plata taxei pe valoarea adăugata poarta răspunderea pentru **calcularea corecta si plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugata către bugetul de stat** și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxa pe valoarea adăugata prevăzute la art. 156 alin. 2 si 3 la organul fiscal competent conform prezentului titlu.”

De asemenea, conform art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata:

„Orice operațiune economico-financiara se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor in contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”

iar art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata stipulează : „Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar si alte drepturi si obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației a constatat că, în mod eronat petenta afirmă că organul de inspecție fiscală a indicat motive de drept fără nici o legătură cu fapta constatată și citează art. 128 din Codul fiscal și pct. 79 din Normele de aplicare a Codului fiscal, în condițiile în care la pagina 9 din Raportul de Inspecție Fiscală, referitor la actele normative încălcate, organele de inspecție fiscală au prezentat toate articolele și actele normative citate mai sus, iar din nota explicativă dată de administratorul petentei, existentă în fotocopie la dosarul cauzei rezultă că acesta recunoaște neînregistrarea în evidența contabilă a societății a facturilor identificate de către organele de inspecție fiscală.

S-a reținut de asemenea că, în contestația formulată societatea petentă nu motivează în drept neînregistrarea facturilor emise în evidența sa tehnico-operativă și contabilă la data emiterii acestora,

răspunsul formulat în Nota explicativă a administratorului societății dl. C.A. la data de 17.02.2010, (anexa nr. 14 la RIF) prin care acesta justifica neînregistrarea facturilor emise „ (...) dintr-o eroare contabilă”, eroare care a fost reparată prin faptul că acestea au fost înregistrate în evidențele societății ulterior în anul 2010, neputând fi luat în considerare în cauza dedusă judecării având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei (declarațiile fiscale ale petentei) rezultă că d-nul C.A. în calitate de administrator a semnat declarațiile din care reiese că datele înscrise în acestea sunt corecte și complete.

Pe cale de consecință, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea petentă avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii către clienți interni emise și neînregistrate în evidența contabilă în perioada în care respectivele facturi au fost emise adică 28.02.2005 - 30.12.2005 și a virării la bugetul statului a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei în termenul legal de plată, motiv pentru care contestația formulată de societate urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

1.2. Referitor la capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru neînregistrarea în evidența contabilă a unor facturi emise de petentă, s-au reținut următoarele:

În fapt, petenta a emis în perioada 13.01.2006 - 07.11.2006 facturi fiscale reprezentând contravaloare prestări servicii către clienți interni în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă delei, facturi care au fost emise de către petentă și identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul roșu), aceste facturi nefiind înregistrate în evidența tehnico-operativă și în evidența contabilă a societății.

De asemenea, în perioada 09.01.2006- 31.10.2006 a fost identificat exemplarul verde dintr-un număr de facturi fiscale (nr. crt. 1-23 din Anexa nr. 10 la RIF) reprezentând contravaloare prestări servicii pentru clienți interni în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aceste facturi neregăsindu-se înregistrate în evidența tehnico-operativă și în evidența contabilă a societății, administratorul societății neputând să prezinte organelor de inspecție fiscală și celelalte două exemplare ale facturilor în cauză.

În drept, în cauza sunt incidente prevederile legale prezentate și mai sus citate (la punctul 1.1) respectiv art. 126, art. 137, art. 140, art. 156 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art. 6 și art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației a constatat că, în mod eronat petenta afirmă că organul de inspecție fiscală a indicat motive de drept fără nici o legătură cu fapta constatată și exemplifică aceasta prin citarea prevederilor art. 128 din Codul fiscal și pct. 79 din Normele de aplicare a Codului fiscal, în condițiile în care la pagina 12 din RIF, referitor la actele normative încălcate, organele de inspecție fiscală au prezentat toate articolele și actele normative citate mai sus iar prin nota explicativă dată de administratorul societății, acesta recunoaște neînregistrarea în evidența contabilă a societății a facturilor respective.

Sușinerile administratorului petentei din Nota explicativă referitoare la justificarea neînregistrării facturilor dintr-o eroare contabilă din vina S.C. C&A C S.R.L., societate cu care a avut contract de prestări servicii contabile „eroare reparată prin înregistrarea documentelor fiscale ale societății noastre în ianuarie 2010”, precum și cele referitoare la facturile identificate ca fiind neînregistrate, enumerate în anexa nr. 10, la nr. crt. 11, 17-19 și 21-23, în legătură cu care administratorul societății precizează în nota explicativă dată (răspunsul la întrebarea nr. 20) că aceste facturi este posibil a fi fost distruse în urma celor două inundații avute la sediul societății, nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece petenta nu a putut face dovada anularii lor (lipsa ex. 1 și 2) și nici dovada declarării pierderii acestora, aceste numere de facturi nefigurând pe lista celor declarate în timpul controlului ca fiind dispărute (pierdute), în presa centrală (Ziarul România Liberă din data de 21.12.2009); în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei (declarațiile fiscale ale petentei) rezultă că d-nul C.A. în calitate de administrator a semnat declarațiile din care reiese că datele înscrise în acestea sunt corecte și complete.

Față de cele prezentate se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea petentă avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă totală delei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii către clienți interni emise și neînregistrate în evidența contabilă a societății în perioada în care respectivele facturi au fost emise adică în anul 2006 și a virării taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei în termenul prevăzut de lege, contestația formulată de societate urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

1.3. În legătură cu capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unui număr de 26 facturi înregistrate în evidența tehnico-operativă la coloana „taxare inversă” și care nu au fost regăsite faptic în dosarele contabile ale petentei, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada 03.01.2007 - 27.02.2007 petenta a emis un număr de 26 facturi pe care le-a înregistrat în evidența tehnico-operativă (în jurnalul de vânzări) la coloana „taxare inversă” (fără TVA), facturile respective nefiind găsite faptic în dosarele contabile ale petentei.

Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea realității datelor înscrise în aceste facturi, solicitând clienților societății copii de pe facturile primite de la S.C. X SRL iar din confirmările primite de la clienții respectivi a rezultat că facturile emise de societatea furnizoare (S.C. X SRL) au un alt număr, aceeași dată și sunt emise cu taxa pe valoarea adăugată colectată.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ *Corectarea documentelor*

ART. 159

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factura se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

(2) În situațiile prevăzute la art. 138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la art. 138 lit. d).”

De asemenea, conform prevederilor art. 140, art. 156 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține ca:

„ *Art. 140*

Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată. (...)

Art. 156

Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:

a) să tina evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestațiile de servicii efectuate precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;

b) să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor prelucrarea informațiilor și conducerea evidentelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată.(...)

Art. 158

*Orice persoană obligată la plata taxei pe valoarea adăugată poartă răspunderea pentru **calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxa pe valoarea adăugată prevăzute la art. 156 alin. 2 și 3 la organul fiscal competent conform prezentului titlu.***

Astfel, din documentele existente la dosarul cauzei coroborat cu norma legală incidentă acesteia, precitată, se reține că societatea petentă a emis către clienții înscriși în anexa nr. 12, facturi cu taxă pe valoarea adăugată colectată (conform confirmării primite de la aceștia), pe care nu le-a înregistrat în evidența contabilă ca atare. din jurnalul de vânzări pe lunile ianuarie și februarie 2007 rezultând că societatea a înregistrat în evidența facturi către clienții respectivi la rubrica „operațiuni cu taxare inversă” deci fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă.

În contestația formulată la punctul 1.3. societatea petentă afirmă următoarele: „ (...)În fapt, inițial societatea a emis în mod eronat facturile respective, înscriind mențiunea taxare inversă, facturi care au fost ulterior anulate. Operațiunile economice respective au fost reflectate în evidența contabilă și fiscală a societății prin emiterea altor facturi (facturi cu un alt număr) cu TVA colectată (...)”, rezultând faptul că în cele 26 de facturi anulate purtând mențiunea taxare inversă au fost înscrise aceleași operațiuni ca și cele care se regăsesc în facturile emise cu TVA prezentate în anexa 12 la R.I.F. – Situația privind TVA colectată suplimentar (Taxare inversă).

În considerarea celor afirmate în contestație, în temeiul prevederilor art. 7, art. 49, art. 65, art. 206 și art. 213 din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare a contestației a solicitat petentei prin adresa nr.....2010 să facă dovada cu documente de natura mijloacelor de probă, reglementate de Codul de procedura fiscala că în cele 26 de facturi anulate sunt reflectate aceleași operațiuni ca și în facturile emise cu taxă pe valoarea adăugată respectiv ca operațiunile economice respective au fost reflectate în evidența contabilă și fiscală a societății.

Învederăm că în răspunsul fără număr al petentei, înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr..... 2010 petenta nu motivează și nu face dovada cu mijloace de probă reglementate de Codul de procedură fiscală a celor afirmate inițial în contestație și anume că „ (...) este vorba de aceleași operațiuni, pentru care s-au emis facturi de corecție și pentru care baza de impozitare o reprezintă contrapartida care urma să fie obținută de societate de la clienții săi.”; motiv pentru care varianta stării de fapt prezentată de administratorul societății, dl. C.A., în Nota explicativă solicitată de organele de inspecție fiscală în legătură cu această situație (întrebarea nr. 27) din care a rezultat că: „ (...) facturile menționate au fost eronat înregistrate în contabilitate deoarece s-au emis facturi cu „taxare inversă ” care ulterior s-au anulat după care s-au emis facturi cu TVA care din eroare nu au mai fost înregistrate nici acestea în contabilitate ele fiind pierdute. Ulterior am început procedura de reconstituire ...” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nefiind probată cu înscrisuri.

Pe cale de consecință, în raport de prevederile legale prezentate mai sus, în condițiile în care petenta nu poate face dovada cu mijloacele de probă reglementate de Codul de procedură fiscală că a efectuat corecții ale facturilor emise cu „ taxare inversă” pe care sa le fi transmis clienților, neputând prezenta exemplarele facturilor înregistrate în jurnalul de vânzări pe lunile ianuarie-februarie 2007 cu „taxare inversă” și nici a facturilor emise cu TVA confirmate ca atare de către clienți în care după susținerile din contestație sunt reflectate aceleași operațiuni economice, constatarea organelor de inspecție fiscală și anume aceea că, societatea nu a înregistrat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestor facturi, iar clienții, în baza facturilor primite de la S.C. X SRL, și-au dedus taxa pe valoarea adăugată a fost corectă și în mod legal s-a procedat la stabilirea în sarcina petentei a debitului suplimentar în suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la motivul invocat de către petentă și anume acela că „(...) nu este just din punct de vedere al impunerii să fie recunoscute venituri duble și drept urmare pentru aceleași operațiuni impozabile nu se poate

colecta TVA de două ori", acesta nu a putut fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care societatea nu a făcut dovada cu documente de natura mijloacelor de probă, reglementate de Codul de procedură fiscală a celor afirmate, deși i s-a solicitat în mod expres acest lucru.

Față de cele prezentate, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

1.4. Referitor la capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unui număr de 548 facturi reprezentând închirieri utilaje și diverse prestări servicii pentru care petenta a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada 05.01.2007 - 27.12.2007, petenta a emis un număr de 548 facturi reprezentând închirieri utilaje și diverse prestări servicii, pentru care a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ (1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:(...)

c) lucrările de construcții-montaj;”

Conform prevederilor pct. 13 și pct. 82 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„ 13 (...) (4) În sensul art. 133 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, serviciile legate de bunurile imobile cuprind operațiuni precum:

a) lucrările de construcții-montaj, transformare, finisare, instalare, reparații, întreținere, curățare și demolare efectuate asupra unui bun imobil prin natura sa, precum și orice operațiune ce se efectuează în legătură cu livrarea de bunuri mobile și încorporarea acestora într-un bun imobil astfel încât bunurile mobile devin bunuri imobile prin natura lor; (...)

82. (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării

inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal.[...]

(3) Prin lucrări de construcții-montaj, în sensul art.160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, se înțeleg lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.[...].”

La art. 2 din OMFP nr.155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la art.160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*“ (1) Se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art.160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la **secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.***

(2) Lucrările de reparații, transformare și modernizare a unui bun imobil vor fi supuse măsurilor de simplificare în măsura în care acestea sunt cuprinse în prevederile de la alin. (1).”

Potrivit Ordinului președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN, la secțiunea F se cuprind:

“F CONSTRUCȚII

45 Construcții

453 Lucrări de instalații pentru clădiri

4531 Lucrări de instalații electrice

4532 Lucrări de izolații și protecție anticorozivă

4533 Lucrări de instalații tehnico-sanitare

4534 Alte lucrări de instalații

454 Lucrări de finisare

4541 Lucrări de ipsoserie

4542 Lucrări de tâmplărie și dulgherie

4543 Lucrări de pardosire și placare a pereților

4544 Lucrări de vopsitorie, zugrăveli și montări de geamuri

4545 Alte lucrări de finisare[...].”

Conform celor prezentate mai sus, se reține că se aplică măsurile de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la secțiunea F clasa 450 din Ordinul nr.155/2007.

În ceea ce privește încadrarea în clasa corespunzătoare se reține că, Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002

privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, Secțiunea F " Construcții" include și clasa 4550, respectiv:

" 4550 Închirierea utilajelor de construcții și demolare, cu personal de deservire aferent

Aceasta clasa include:

- închirierea utilajelor pentru construirea sau demolarea clădirilor sau a altor construcții civile, cu operatori.

Aceasta clasa exclude:

- închirierea utilajelor de construcții, sau demolare și de echipament, fara personal de deservire, vezi 71.32"

Așadar, includerea în clasa 4550 - "Închirierea utilajelor de construcții și demolare, cu personal de deservire aferent" este condiționată de utilizarea acestora "cu operator" respectiv personal calificat specializat în efectuarea activităților cu aceste utilaje, încadrat sau atras.

În raport de prevederile legale prezentate mai sus, s-au reținut următoarele:

- pentru închirierea de utilaje, petenta a emis facturi, pe toată perioada anului 2007 cu „taxare inversă”, dar, din documentele de justificare prezentate de aceasta nu a rezultat dacă aceste utilaje închiriate au deservit lucrări de construcții-montaj (sau demolare) imobile. Astfel, în contractele sau comenzile încheiate între părți, prezentate la solicitarea organelor de inspecție fiscală pe perioada inspecției fiscale, nu sunt specificate lucrările pentru care se închiriază aceste utilaje sau în unele cazuri comenzile sunt pentru diverse prestări servicii (ridicat, transport, etc.) din documentele prezentate nerezultând pentru nici o închiriere dacă societatea solicitantă a utilajelor închiriate (clientul), le-a utilizat pentru lucrări de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil care să se încadreze în prevederile legale cu privire la aplicarea măsurilor de simplificare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

- în urma verificării facturilor emise și înregistrate în evidența contabilă a petentei cu „ taxare inversă ”, prezentate pe anul 2007, s-a constatat că au fost emise facturi având înscrise ca lucrări: "prestări servicii" - pentru care petenta nu a putut prezenta contracte sau comenzi ferme, situații de lucrări confirmate de beneficiari, din care sa rezulte prestarea de serviciu care a fost efectuată (S.C.....)

- societatea emite facturi cu „taxare inversă" pentru o serie de servicii prestate reprezentând: verificare prize pământ, transport grinzi, ridicare container, descărcare stivuitor, măsurare prize, ridicare marfă, transport, ridicare utilaj, transport tabla, transport nisip , vopsit hală , săpat gropi, încărcat sașiu, încărcare containere, ridicare osie, manevrat

container, camion transport, transport platbandă, transport tablă, transport container, descărcare container, descărcare mașini, demontare panou , săpat șanț, transport fier, ridicare aparate, descărcare separator, transport marfa, descărcare utilaj, manipulare echipament, instalare electrogen, descărcare materiale - servicii care nu se încadrează în categoria operațiunilor pentru care este legală aplicarea măsurilor de simplificare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

- pentru verificarea unor facturi emise către un număr de 5 clienți cu pondere mare în serviciile facturate cu „taxare inversă”, în timpul inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au procedat la solicitarea justificării modului de utilizare al utilajelor închiriate, respectiv dacă acestea s-au folosit pentru lucrări de construcții - montaj, după cum urmează:

1. **S.C. P S.R.L.** - S.C. X S.R.L. Arad a emis în perioada 23.02.2007- 05.12.2007 către această societate un număr de 17 facturi pe care a înscris la denumire produse/servicii/lucrări: „ prestări servicii ...închiriere” (macara, foreza, TIH, automacara, autospecială, autoscară, PRB, excavator). Această societate a răspuns prin adresa înregistrată la A.I.F. Arad sub nr.....2010, în care arată faptul că: „ În anul 2007 societatea noastră a efectuat lucrări de construcții, amenajări, etc. la sediul punctului de lucru din zona CET, Centura de Nord F.N. În vederea executării acestor lucrări, pe baza unui contract de prestări servicii, S.C. P S.R.L. a închiriat utilaje (macara, foreză, excavator, autoscară) de la SC X S.R.L.”.

Din documentele prezentate de petentă ca mijloace de probă nu rezultă faptul că utilajele închiriate s-au folosit pentru activități de natura celor înscrise în CAEN, Secțiunea F “ Construcții” clasa 4550 care să se încadreze în prevederile legale cu privire la aplicarea măsurilor de simplificare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

2. **S.C. B S.A. Arad** - S.C. X S.R.L. Arad a emis în perioada 10.01.2007- 08.06.2007 către această societate un număr de 16 facturi pe care a înscris la denumire produse/servicii/lucrări: „închiriere... (autospeciala,macara si autoscara). Prin adresa înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. 1828/09.02.2010 se specifică faptul că „închirierea utilajelor s-a efectuat în baza Contractului nr. .../19.01.2007” si au fost utilizate pentru: Hala....., Hala metalica....., Hala ind....., Lucrări” În ceea ce privește contractul menționat cu nr./19.01.2007 se reține faptul că acesta este de fapt un contract încheiat la data de 19.01.2006 având o valabilitate înscrisă de 30 zile începând cu data de 23.01.2006, contractul fiind înregistrat la societate sub nr./16.01.2006 și având ca obiect „ (...) închiriere două autoscări pentru efectuarea de diverse lucrări”.

Din documentele prezentate de petentă ca mijloace de probă nu rezultă că aceste utilaje s-au utilizat în domeniul construcțiilor prevăzute la diviziunea CAEN 45-CONSTRUCTII în scopul încadrării în prevederile legale cu privire la aplicarea măsurilor de simplificare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

3. **S.C. V S.R.L. Cluj Napoca** – S.C. XS.R.L. Arad a emis în perioada 29.03.2007- 16.08.2007 către această societate un număr de 13 facturi pe care înscrie la denumire produse/servicii/lucrări: „închiriere... (macara si basculă). S.C. V S.R.L. Cluj Napoca răspunde solicitării prin adresa înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. / 12.02.2010 în care se specifică faptul că utilajele au fost închiriate în baza Contractului de prestări servicii nr./29.03.2007, obiectul contractului fiind „închiriere utilaj pe o perioada nedeterminată”. Din răspunsul comunicat de această societate nu rezultă lucrările ce s-au executat cu utilajul închiriat pentru încadrarea acestora în categoria „Construcții”. În ceea ce privește locațiile unde s-au efectuat aceste servicii : construcție halaLipova, organizare de șantier S, încărcare containere birou; din documentele existente la dosarul cauzei rezultând că Hala din Lipova este o construcție metalică din părți componente auto-fabricate (CAEN 2811) ce nu se încadrează la secțiunea F „Construcții” din Ordinul nr. 601/26.11.2002, iar încărcarea de containere nu intra sub incidența art.160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare.

4. **S.C. P S.R.L. București** - S.C. X S.R.L. Arad a emis în perioada 16.01.2007- 16.08.2007 către această societate un nr. de 11 facturi pe care înscrie la denumire produse/servicii/lucrări: „închiriere... (,macara, utilaj, trayler). Adresa prin care organele de inspecție fiscală au solicitat informații suplimentare în ceea ce privește natura serviciilor de închiriere a fost returnată, neconfirmată de primire.

5. **S.C. C A SA București/ punct de lucru Lipova** - S.C. X SRL Arad a emis in perioada 25.06.2007- 18.09.2007 către aceasta societate un număr de 11 facturi pe care a înscris la denumire produse/servicii/lucrări: „închiriere macara”. Prin adresa înregistrată la A.I.F. Arad sub/15.02.2010 această societate precizează faptul că utilajele închiriate au fost utilizate pentru „montaj benzi transportoare, montaj utilaje de concasare si sortare, montaj accesorii draga”. Așadar, utilajele închiriate au fost utilizate pentru descărcare-montare utilaje specifice în cariera de piatra Șoimoș/Lipova, respectiv Balastiera Ghioroc, operațiuni care nu se încadrează în sfera de aplicare a măsurilor de simplificare.

În raport de cele prezentate mai sus, prin adresa nr./06.08.2010 organul de soluționare a contestației a solicitat petentei să facă dovada cu documente de natura mijloacelor de probă, reglementate de Codul de procedură fiscală că lucrările efectuate se încadrează în categoria

„ Închiriere utilaje de construcții și demolare cu personal de deservire aferent” cod CAEN 4550.

Din analiza documentelor prezentate de către societatea petentă s-a constatat că aceasta depune un tabel cu angajații societății în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 având atribuții de șofer și macaragiu, fără însă a anexa alte documente de natura mijloacelor de probă din care să rezulte utilajele închiriate, dacă persoanele angajate înscrise în tabel au deservit aceste utilaje închiriate și dacă prestările de servicii cu aceste utilaje au fost efectuate pentru activitățile de construcții – montaj sau demolări de imobile.

Față de cele prezentate mai sus, în condițiile în care pentru închirierile de utilaje efectuate, societatea petentă a emis pe toată perioada anului 2007 facturi cu mențiunea „ taxare inversă” însă din documentele justificative pe care le-a prezentat nu a rezultat că aceste închirieri au deservit lucrări de construcții – montaj (sau demolare) imobile în scopul încadrării în prevederile legale cu privire la aplicarea măsurilor de simplificare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată suplimentară urmare încadrării eronate de către petentă a operațiunilor facturate în categoria operațiunilor pentru care se aplică măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogant*.

2. În ceea ce privește capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă perioadei 2004 – 2009, se rețin următoarele:

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că în perioada supusă inspecției fiscale societatea a achiziționat bunuri și servicii pentru nevoile firmei de la furnizori interni plătitori și neplătitori de taxă pe valoarea adăugată, exercitându-și dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 145, alin. (1)-(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare respectiv pct. 45 din H.G. nr. 44/2004 cu completările și modificările ulterioare.

În urma verificării documentelor de achiziții/servicii pe perioada 2004 - 2009 organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată, după cum urmează:

- suma delei în anul 2004 aferentă unor achiziții de bunuri ce nu au legătura cu activitatea economică a societății (... lei) aferentă închirierii de mijloace de transport și utilaje de la S.C. S S.A (... lei) precum și serviciilor facturate de către S.C. S S.A. prin factura nr.....

2004 in suma totala delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei (..... RON);

- suma delei (.....) în anul 2005 reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii facturate de către S.C. C SRL si S.C. A SRL;

- suma de lei în anul 2006 aferentă unor facturi constatate lipsă (lei), aferentă facturilor emise de S.C. R S.R.L. (lei) și aferentă unor achiziții de bunuri ce nu au legătura cu activitatea economica a societății (lei);

- suma delei în anul 2007 aferentă unor achiziții de bunuri ce nu au legătura cu activitatea economica a societății (.... lei), aferentă unei facturi proforme (.... lei), aferentă unor facturi lipsa la dosar (.... lei) aferentă unor facturi de „prestări servicii” pentru care nu au putut fi prezentate documente din care să rezulte că serviciile au fost efectiv prestate (....., aferentă unor facturi reprezentând contravaloare masa servita (.... lei);

- suma de lei în anul 2008 aferentă unor facturi prezentate în copie xerox (.....), achiziții de bunuri și servicii ce nu au legătura cu obiectul de activitate al firmei (.....lei) aferentă închirierilor auto conform facturii emisă de S.C. G S.A. Arad (.... lei), aferentă facturilor emise de S.C. V T & V(..... lei), facturi emise de S.C. M CSRL pentru lucrări de construcții (..... lei), dedusă eronat din factura nr./01.10.2008 emisă de S.C. D&D E.P. S.R.L. reprezentând „consultanța tehnică” (.....lei) respectiv cea înscrisă în factura nr.....2008 reprezentând prestari servicii emisa de S.C. L T (.... lei);

- suma de lei în anul 2009 aferentă facturii emisă de S.C. M.T.S.R.L. fără ca societatea să poată prezenta exemplarul original al facturii sau duplicat al acesteia.

2.1. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de lei (... lei în anul 2004, ... lei în anul 2006, lei în anul 2007, lei în anul 2008) reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală ca fiind dedusă eronat aferentă unor achiziții care nu au legătură cu activitatea economică a petentei, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 2004 – 2008 petenta a achiziționat bunuri și servicii constând în următoarele:

- în anul 2004 bunuri constând în combină audio, video, dulap, TV, saltea semiortopedică pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, societatea precizând conform răspunsului din nota explicativă data de administratorul societății la întrebarea nr. 2 că

aceste bunuri sunt utilizate pentru a asigura salariaților condiții de lucru optime, care conduc la creșterea capacității de lucru a personalului propriu și că bunurile se află la punctul de lucru din Brad;

- în anul 2006 achiziția unei combine frigorifice pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, mijloc fix care se află la punctul de lucru al societății din Brad unde a fost amenajat un spațiu adecvat pentru a fi locuit de angajați și de colaboratori;

- în anul 2007 achiziții constând în dormitor, hota, cuptor, plită, coș rufe, fier călcat, biblioteca, colțar pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei. Din răspunsul dat la întrebarea nr. 22 din nota explicativă a administratorului, a rezultat că aceste bunuri au fost utilizate pentru amenajarea camerei de la punctul de lucru, amenajare necesară pentru buna desfășurare a activităților la punctul de lucru de la Brad, iar biblioteca se află parte la Brad parte în Arad, str....., unde se află și colțarul;

- în anul 2008 achiziții constând în servicii muzicale, mașina spălat rufe, instrumente muzicale și LCD în sumă totală delei.

Referitor la aceste achiziții s-au reținut următoarele:

- societatea înregistrează factura emisă de S.C. G M S.R.L. Lipova, în suma delei din care taxa pe valoarea adăugată în suma delei pentru prestări servicii muzicale, prin răspunsul la întrebarea nr.30, administratorul societății precizează că „prestările de servicii muzicale au constat în promovarea firmei noastre prin imprimarea unui CD cu muzica populară... ”.

- conform Notei explicative a administratorului societății, instrumentele muzicale (taxa pe valoarea adăugată dedusă aferentă a fost în sumă de lei) sunt „ echipamente de sunet montate la et. IV (sala de dans), parter (cafenea) iar al treilea echipament este încă la furnizor și se va amplasa la et. IV la viitorul salon de înfrumusețare”;

- referitor la pozițiile 18 -20 din Anexa nr. 5 la RIF (LCD, LCD, PLASMA, stație amplificare) a rezultat conform Notei explicative dată de administratorul societății ca acestea se regăsesc în clădirea societății de la adresa..... Din aceste bunuri, parte s-au vândut la S.C. J SRL cu factura nr.....2008, taxa pe valoarea adăugată colectată din vânzarea parțială a bunurilor însumând lei, iar diferența în sumă de lei a fost considerată ca nefiind utilizată în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

- referitor la mașina de spălat rufe pentru care taxa pe valoarea adăugată aferentă dedusă a fost în sumă de lei, administratorul societății precizează în Nota explicativă dată că „aceasta se afla la punctul de lucru din Brad”.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

- art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă pentru perioada 2004 – 2006;

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

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

- art. 145 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu anul 2007:

“ ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; (...)”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.

Ori, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă diferitelor achiziții de bunuri/servicii enumerate mai sus în cuprinsul prezentei decizii și în anexele raportului de inspecție fiscală care nu au legătură cu activitatea societății, nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, suportate de petentă și înscrise la cheltuielile de exploatare.

Se reține că S.C. X S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri materiale: combină audio, video, dulap, TV, saltea semiortopedică, combină frigorifică, dormitor, hota, cuptor, plită, coș rufe, fier călcat, biblioteca, colțar, mașina de spălat rufe, LCD, LCD, PLASMA, stație amplificare fără a putea proba că acestea sunt aferente realizării veniturilor, respectiv că achizițiile efectuate au folosit în vederea realizării de operațiuni taxabile, în condițiile în care obiectul de activitate al petentei îl reprezintă „Lucrările de instalații electrice”.

Argumentele petentei cum că bunurile achiziționate sunt necesare bunei funcționări a societății și că parte din aceste bunuri au fost folosite

pentru amenajarea camerei la punctul de lucru din localitatea Brad nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care, la solicitarea expresă a organului de soluționare a contestației prin adresa nr.....2010 societatea contestatoare nu a probat afirmațiile din contestație ignorând astfel prevederile art. 65 din Codul de procedură, republicat, unde se arată:

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În consecință, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală delei (.....) fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru aceste achiziții întrucât, în condițiile în care obiectul de activitate al societății îl reprezintă lucrările de instalații electrice, aceste cheltuieli nu sunt aferente realizării veniturilor, nefiind achiziționate în vederea realizării de operațiuni taxabile.

2.2. În legătură cu capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă închirierilor de mijloace de transport și utilaje de la S.C. S S.A. și privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii facturate de S.C. S S.A., se rețin următoarele:

În fapt, urmare verificării efectuate s-a constatat că, în anul 2004 petenta a închiriat mijloace transport și utilaje diverse de la S.C. S S.A. în sumă delei RON pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei RON, în baza următoarelor documente: contractul de prestări servicii nr.....2004 care la obiectul contractului are înscris: "servicii închiriere utilaje și echipamente pentru lucrări de construcții civile și industriale pe perioada nedeterminată", situații de plată care conțin denumirea utilajului, cantitatea (km parcurși, ore lucrate) prețul și totalul în lei, respectiv liste de preturi utilaje și mijloace de transport fără ca din aceste documente să rezulte care au fost lucrările efectiv executate cu utilajele închiriate respectiv dacă închirierile de utilaje au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

De asemenea, s-a constatat că petenta a înregistrat în evidența contabilă factura de prestări servicii emisă de S.C. S S.A. în suma delei ROL din care taxa pe valoarea adăugată în suma delei

ROL pentru care prezintă contractul nr.....2004 pentru diverse lucrări la adresa Arad, str....., un deviz oferta și o Situație de plată nedată, în care se preiau în totalitate sumele din devizul oferta, însă în evidența societății verificate nu s-a efectuat nici o recepție a lucrărilor specificate, neexistând întocmit nici un proces verbal de recepție a lucrărilor care să ateste prestarea efectivă a acestora de către S.C. S S.A.

În drept, în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil pentru anul 2004, care precizează:

“ Dreptul de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

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

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

Potrivit prevederilor legale anterior enunțate, legiuitorul a condiționat deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată de prestarea efectivă a serviciilor și de necesitatea acestora pentru operațiunile taxabile ale firmei, aceste condiții trebuind să fie îndeplinite cumulativ.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată de **prestarea efectivă** a serviciilor probată prin documente justificative.

Astfel, rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestatilor de servicii, serviciile trebuie să fie efectiv prestate, fiind 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. De asemenea prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin mijloace de proba de natura situațiilor de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare iar contribuabilul trebuie să faca dovada necesității efectuării acestor operațiuni prin specificul activităților desfășurate.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatoare nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente doveditoare, care să ateste realitatea prestărilor de servicii achizitionate și prin care să facă dovada naturii serviciilor prestate și implicit a realității acestor operațiuni, așa cum prevede legislația în vigoare.

Deoarece petenta nu a putut face dovada prestării efective a serviciilor, în folosul realizării de operațiuni care intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și nu a prezentat contracte care să cuprindă date referitoare la 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, nici situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare care să ateste prestarea efectivă a serviciilor, în mod corect și legal echipa de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală demotiv pentru care contestația petentei va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la afirmația petentei că organele fiscale au respins de la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată sumele înscrise în facturi reprezentând prestări servicii sau lucrări executate cu toate că societatea a prezentat documentele de justificare cerute de lege se reține că, așa după cum a fost prezentat mai sus, prin documentele existente la dosarul cauzei societatea nu a fost în măsură să justifice realitatea serviciilor și prestarea acestora în beneficiul său, astfel că nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute de Titlul VI din Codul Fiscal pentru acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

2.3. Referitor la capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă unor prestări de servicii facturate de către S.C. C SRL și S.C. A SRL, se rețin următoarele:

În fapt, în anul 2005 petenta a înregistrat în evidența contabilă factura nr.....2005 emisă de S.C. C S.R.L. reprezentând "prestări servicii" în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și factura nr.....2005 emisă de S.C. A S.R.L. reprezentând "prestări servicii" în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

În drept, pentru perioada octombrie 2005 sunt incidente prevederile art. 145 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

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

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă doar în situația în care serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi reprezentând contravaloare „prestări servicii” emise de S.C. C S.R.L. și S.C. A S.R.L., taxa pe valoarea adăugată aferentă fiind în sumă totală de fără a deține documente justificative care să furnizeze date despre realitatea prestărilor efectuate de cele două societăți, documente prin care să facă dovada că acestea au fost utilizate pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al petentei și care să justifice necesitatea unor astfel de servicii, cantitățile livrate și prețurile practicate, în conformitate cu legislația în vigoare.

Prezentarea de către petentă în scopul justificării prestărilor de servicii înscrise în factura nr.....2005 emisă de S.C. C S.R.L., a contractul de prestări servicii nr.....2005 care are ca obiect pregătirea și prepararea unui meniu de catering pentru un număr de 30 persoane pe o perioadă de 15 zile, nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece din analiza acestuia nu au putut fi identificate persoanele beneficiare ale acestor servicii, respectiv dacă acestea sunt angajați ai petentei care să beneficieze de meniul de catering.

Mai mult, din analiza facturii emise de S.C. C S.R.L., anexată la dosarul cauzei, se reține că la “Denumirea produselor și serviciilor” este prevăzut “prestări servicii” fără a se preciza numărul și data contractului la care se face referire și în baza cărora să se poată stabili o legătură directă între factura emisă, serviciile prestate și contract, în conformitate cu prevederile art.3) alin.(4) din Ordinul nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în vigoare la data efectuării operațiunilor, potrivit cărora:

„4) Pe facturile fiscale care se utilizează pentru prestări de servicii se vor menționa, în mod expres, numărul și data contractului, respectiv ale comenzii, în cazul prestațiilor de servicii ocazionale care nu au la bază un contract.”

Prin urmare, pentru îndeplinirea condițiilor de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată, nu este suficient ca societatea să dețină o factură, aceasta trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de art.155 alin.(8) lit. e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aceste informații obligatorii incluzând și denumirea serviciilor prestate sau a contractului în baza căruia au fost individualizate aceste servicii:

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

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate (...).”

Învederăm că existența unui contract de prestări servicii încheiat între părți, precum și deținerea unei facturi nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite, contribuabilul trebuie să justifice cu documente necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile, ori în condițiile în care din documentele justificative prezentate nu a rezultat că beneficiarii serviciilor sunt angajați ai societății petente și că aceștia pot beneficia de serviciile respective iar în cazul facturii emise de S.C. A S.R.L. societatea petentă nu a prezentat nici un document de justificare a prestațiilor de servicii facturate, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă delei, motiv pentru care se va respinge contestația formulată de petentă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2.4. În legătura cu capătul de cerere privind suma totală de reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat în condițiile în care societatea nu a putut prezenta facturile respective sau a prezentat factură proformă și facturile în fotocopie, s-au reținut următoarele:

În fapt, urmare verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în anul 2006 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza unor facturi pentru care nu a putut prezenta documentele justificative facturile respective fiind lipsa din dosarele societății, taxa pe valoarea adăugată dedusă din aceste facturi însumează lei;

- în anul 2007 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei în baza unor facturi pentru care nu a putut prezenta documentele justificative (facturile lipsesc de la dosarele societății) respectiv în sumă de lei în baza unei facturi proforme (factura nr.....2007) ;

- în anul 2008 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei în baza unor facturi în copie xerox, neputând prezenta organelor de inspecție fiscală exemplarul original al documentelor în cauză.

În drept, art. 206 alin.1 lit. c și d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează :

" (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[....]

c) motivele de fapt si de drept;

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

Art. 213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată, conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005 :

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

În legătură cu acest capăt de cerere, în contestația formulată petenta nu vine cu nici un fel de motivare în susținerea acesteia referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată din aceste documente.

În concluzie , având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă totală delei, sumă pe care nu o motivează în fapt și în drept în contestație așa cum aceasta a fost formulată, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca fiind nemotivată, organul de soluționare a contestației neputând a se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivul pentru care înțelege să conteste această sumă.

2.5. Referitor la capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate aferentă facturilor emise de S.C. R S.R.L, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 24.03.2006 - 28.07.2006 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei înscrisă în facturi emise de către S.C. R S.R.L. reprezentând „prestări servicii”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că organele fiscale consultând baza de date a D.G.F.P. a jud. Arad au constatat că S.C. R SRL Arad este o societate radiată la ORC Arad cu data de 06.05.2008 (conform încheierii nr.și nu a depus pe întreaga durată de la constituire (21.09.2005) până la data radierii (06.05.2008) declarații de impozite și taxe și nici nu a achitat astfel de obligații fiscale, și nici bilanțuri contabile; neputând fi identificat în baza de date administratorul acestei societăți și nici asociați ai firmei.

În drept, în cauză sunt incidente prevederile art. 145 alin. 3 lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată de **prestarea efectivă** a serviciilor probată prin documente justificative.

Astfel, rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestatilor de servicii, serviciile trebuie să fie efectiv prestate, fiind 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. De asemenea prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin mijloace de proba de natura situațiilor de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare iar contribuabilul trebuie să facă dovada necesității efectuării acestor operațiuni prin specificul activităților desfășurate.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatoare nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente doveditoare, care să ateste realitatea prestatilor de servicii achiziționate și prin care să facă dovada naturii serviciilor prestate și implicit a realității acestor operațiuni, așa cum prevede legislația în vigoare.

În raport de cele prezentate mai sus, referitor la documentele de justificare a prestatilor de servicii efectuate de către S.C. R S.R.L. Arad petenta a prezentat contractele de prestări servicii de la nr. 1-12, toate

încheiate cu data de 01.05.2006, fără specificarea reprezentanților părților în contracte, având ca obiect „consultanță și execuție” însă pentru justificarea realității prestărilor de consultanță și execuție societatea nu a prezentat nici un mijloc de probă (situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru) din care să rezulte în ce anume au constat aceste prestări respectiv pentru care dintre lucrări au fost executate.

Invederăm că existența unor contracte de prestări servicii încheiate între părți cu respectarea clauzelor contractuale obligatorii impuse de legislația în vigoare privind măsurile pentru întărirea disciplinei contractuale, precum și deținerea unei facturi, nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite, contribuabilul trebuie să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile ale societății.

Organele fiscale prin măsura luată de a nu acorda dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. R S.R.L. Arad nu au intervenit în sensul de a modifica sau anula acordul de voință al părților. Astfel măsura luată de organele fiscale nu a avut ca efect anularea totală sau în parte a acordului de voință al părților, concretizat prin semnarea de către acestea a contractelor de prestări servicii de la nr. 1-12 sau de a obliga prestatorul să returneze beneficiarului sumele încasate, măsura având ca scop înlăturarea efectelor fiscale negative prin lipsa probelor care să dovedească realizarea obiectului contractului.

Precizăm că petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici la dosarul contestației niciuna dintre mijloacele de probă pe care legiuitorul le enumeră doar exemplificativ pentru a se putea demonstra realitatea efectuării prestărilor de serviciu și a se beneficia de dreptul de deducere (pct. 48 din Norme) neputând astfel face dovada materială că prestările de servicii au fost efectuate respectiv ca ele au fost utilizate în scopul desfășurării activității și prin urmare să beneficieze de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală delei, fapt pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

2.6. În legătură cu capătul de cerere privind suma de 10.558 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2007 înscrisă în factura emisă de S.C. D&D E P S.R.L., s-au reținut următoarele:

În fapt, la data de 03.12.2007 societatea S.C. D&D E P S.R.L. (actuală K P S.R.L.) a emis către societatea petentă factura nr. 1 în suma delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de

.....lei având înscris la rubrica „ Denumirea produselor sau a serviciilor (lucrărilor): „Prestări servicii”. Pentru justificarea facturii respective, societatea petentă a prezentat contractul de prestări servicii nr.....2007 în valoare totală deEuro reprezentând:

- consultanta privind necesitatea construirii unui post de transformare 20/0,4 kV pentru alimentarea cu energie electrica a clădirii din strada Corneliu Coposu, nr. 24C;
- proiectare instalație electrica interioara;
- studiu pentru eficienta energetica.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit. a), art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...]

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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. 155 alin. (5);[...]

Din punctul de vedere al cumpărătorului, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se probează cu factura fiscală conținând elementele prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„ART. 155

Facturarea[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi [...]

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu. [...]

Totodată pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind

Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007, precizează:

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78[...].”

Invăderăm ca în ceea ce privește posibilitatea exercitării dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind date incomplete, s-a pronunțat Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I nr. 732 din 30.10.2007, în care referitor la aplicarea dispozițiilor art. 145 alin. 8 lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, obligatorie potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedură civilă, prin care s-a decis:

”Admit recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție.

În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:

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.”

Față de aceste prevederi legale se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții, în folosul operațiunilor sale taxabile, de completarea informațiilor obligatorii din facturi.

Din analiza facturii emise de S.C. D&D E P S.R.L. (actuală K P S.R.L.) anexată la dosarul cauzei, se reține că la “Denumirea produselor și serviciilor” este prevăzut “prestări servicii” fără a se preciza numărul și data contractului la care se face referire și în baza cărora să se poată stabili o legătură directă între factura emisă, serviciile prestate și contract, în conformitate cu prevederile art.3) alin.(4) din Ordinul nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în vigoare la data efectuării operațiunilor, potrivit cărora:

„4) Pe facturile fiscale care se utilizează pentru prestări de servicii se vor menționa, în mod expres, numărul și data contractului, respectiv ale comenzii, în cazul prestațiilor de servicii ocazionale care nu au la bază un contract.”

Referitor la contractul de prestări servicii nr.....2007 în valoare totală deEuro prezentat de societate ca justificare pentru factura nr.....2007, din analiza acestuia se reține că nu se face referire la tarifele percepute pentru fiecare serviciu înscris în contract. De asemenea, situația de plată anexată nu este semnată de beneficiarul lucrărilor facturate, și nu au putut fi prezentate rapoartele de lucru, studii de fezabilitate și de eficiența energetică și nici proiectul de instalație electrică interioară întocmit.

Astfel, se reține că existența unor contracte de prestări servicii încheiate între părți cu respectarea clauzelor contractuale obligatorii impuse de legislația în vigoare privind măsurile pentru întărirea disciplinei contractuale, precum și deținerea unei facturi, nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite, contribuabilul trebuind să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

În condițiile în care petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici la dosarul contestației niciuna dintre probele pe care legiuitorul le enumeră doar exemplificativ pentru a se putea demonstra realitatea efectuării prestărilor de serviciu și a se beneficia de dreptul de deducere (pct. 48 din Norme, citat mai sus în cuprinsul deciziei) neputând astfel face dovada materială că prestările de servicii înscrise în factura nr..... 2007 au fost efectuate respectiv ca ele au fost utilizate în scopul desfășurării activității și prin urmare societatea petentă să poată beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală delei, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată.

2.7. În legătură cu capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2007 înscrisă în facturile emise de S.C. C M S.R.L., s-au reținut următoarele:

În fapt, în luna noiembrie 2007 societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea a două facturi reprezentând „ masa servită” emise de S.C. C M S.R.L. pentru care deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei.

În drept, în conformitate cu potrivit art.145 alin.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;(...)”

Potrivit acestor prevederi legale, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de utilizarea bunurilor și serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

În susținerea contestației în legătura cu acest capăt de cerere, societatea petenta justifică serviciile înscrise în facturile respective cu afirmația „ (...) astfel de cheltuieli sunt strict necesare pentru susținerea și dezvoltarea unei afaceri, pentru bunul mers al desfășurării unei activități economice ” fără a prezenta documente justificative prin care să facă dovada că serviciile respective sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, completate cu argumentele invocate la punctul 2.6 din prezenta decizie, în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind date incomplete, se reține că societatea contestatoare nu are drept de deducere pentru cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente doveditoare și nu sunt întocmite conform legii, care să ateste că serviciile respective în cazul de față masa servită sunt destinate operațiunilor taxabile ale societății.

În raport de cele prezentate, se reține că suma delei reprezintă taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere astfel că pentru acest capăt de cerere, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

2.8. În legătură cu capătul de cerere privind suma totală delei (.....lei în anul 2007 șilei în anul 2008) reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi de prestări servicii pentru care nu au fost prezentate documente din care să rezulte realitatea operațiunilor înscrise în facturi, s-au reținut următoarele:

În fapt, urmare verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în anul 2007 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei în baza unor facturi reprezentând prestări servicii (factura nr.2007 emisă de S.C. N A S.R.L. - taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, factura nr.....2007 emisă de S.C. S P S.R.L. – taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei) pentru care nu a putut prezenta documente justificative din care să rezulte în ce au constat aceste prestări servicii (contracte, comanda, situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru) ;

- în anul 2008 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei în baza unor facturi emise de S.C. M CS.R.L. pentru lucrări de construcții pentru care nu a putut prezenta documente justificative cu care să dovedească realitatea serviciilor facturate și în sumă de lei în baza facturii emise de S.C. Li T, neputând prezenta organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte ce reprezintă prestările de servicii facturate.

În legătură cu acest capăt de cerere, în contestația formulată petenta nu vine cu nici un fel de motivare în susținerea acesteia referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată din aceste documente.

În drept, art. 206 alin.1 lit. c și d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează :

" (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[....]

c) motivele de fapt si de drept;

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

Art. 213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată, conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005 :

"Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

În concluzie , având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă totală delei, sumă pe care nu o motivează în fapt și în drept în contestație așa cum aceasta a fost formulată, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca fiind nemotivată, organul de soluționare a contestației neputând a se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivul pentru care înțelege să conteste această sumă.

2.9. Referitor la capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferenta anului 2008 pentru închirierea unui autoturism de la S.C. G S.R.L., s-au reținut următoarele:

În fapt, în anul 2008 societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă factura nr.cu suma facturată delei din care taxa pe valoarea adăugată în suma delei reprezentând închirierea de la S.C. G SRL a unui autoturism Nissan .

În drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare privind sfera de aplicare a dreptului de deducere:

„ (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, modificate și completate prin pct. 45 alin.(2) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr. 1579/2007, precizează că:

„ (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține faptul că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă **dacă** bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile să fie utilizate pentru operațiuni care au drept de deducere; motivația administratorului petentei că „societatea nu putea să dețină toata gama de mijloace de transport, motiv pentru care a încheiat cu S. C. G SRL un contract de locațiune”, necesar desfășurării normale a activității nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece din documentele existente la dosarul acesteia a rezultat că în luna mai 2008 petenta deținea în patrimoniu mai multe mijloace de transport (autoturisme), astfel că această închiriere nu se justifică în contextul activității desfășurate, iar în evidența contabilă a societății și nici în etapa de soluționare a contestației nu au fost identificate documente care să facă dovada utilizării acestui autoturism în folosul operațiunilor taxabile ale societății (foi parcurs, etc).

În raport de aceste prevederi legale în condițiile în care pentru autoturismul Nissan închiriat de la S.C. G S.A. petenta nu a prezentat documente justificative de natura ordinelor de deplasare, foilor de parcurs, etc., neputând face dovada că închirierea pentru care și-a

exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă a fost efectuată în folosul operațiunilor sale taxabile, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă închirierii autoturismului pentru care nu s-a putut face dovada utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2.10. In legătură cu capătul de cerere privind suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2008 înscrisă în facturile emise de S.C. V T & V S.R.L., s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 06.06.2008 - 22.08.2008 societatea petentă a dedus taxa pe valoarea adăugată dintr-un număr de 5 facturi emise de S.C. V T & V S.R.L.. având înscrise la rubrica serviciul prestat „c/v prestări servicii”.

În drept, în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art. 145 alin (2) lit. a) și art. 146 alin (1) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare care precizează:

“ART. 145

(...)

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;(...)

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa îi fie **prestate în beneficiul sau**, sa dețină o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Din punctul de vedere al cumpărătorului, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se justifică cu factura fiscală conținând elementele prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„ART. 155

Facturarea[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

k) **denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi [...]**

p) **orice altă mențiune cerută de acest titlu. [...]**

Totodată pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007, precizează:

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78[...]”

Față de aceste prevederi legale se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții, în folosul operațiunilor sale taxabile, de completarea informațiilor obligatorii din facturi.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată că facturile fiscale emise de S.C. V T & V S.R.L. nu îndeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu au înscrise toate informațiile obligatorii, respectiv facturile nu cuprind conținutul operațiunii patrimoniale.

Din răspunsul dat de administratorul societății (Nota explicativă dată la data de 17.02.2010, întrebarea nr. 33) a rezultat că serviciile prestate au constat în servicii de tikiting (bilete de avion) necesare firmei pentru deplasările avute, existând un contract de prestări servicii respectiv contractul nr. .../01.06.2008 având ca obiect „vânzarea de bilete de avion pe ruta Arad - București pentru simpozioane, târguri” și un număr de 5 ordine de deplasare emise de către S.C. X S.R.L. Arad pe numele C D si C D și confirmate de către G F/ V - Italia însă aceste ordine de deplasare prezentate nu au legătură cu contractul de prestări servicii încheiat cu S.C. V T & V.

În raport de cele prezentate se reține că, în condițiile în care societatea petentă nu a putut face dovada cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de lege că serviciile de tikiting pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile (ordinele de deplasare prezentate neavând legătură cu contractul de prestări servicii încheiat cu S.C. V T & V) au fost încălcate prevederile art.145 alin.(2) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 cu completările și modificările ulterioare întrucât taxa pe valoarea adăugată poate fi dedusă numai dacă este destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală procedând în mod corect și legal la neacordarea dreptului de deducere pentru suma de lei reprezentând

taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. V T & V, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2.11. Referitor la capătul de cerere privind suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferenta anului 2008 înscrisă în factura emisă de S.C. D&D E.P. S.R.L., s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența sa contabilă factura nr.....2008 emisă de S.C. D&D E.P. S.R.L. în valoare delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei reprezentând prestări servicii consultanță tehnică conform contractului nr.....2008.

Pentru a verifica realitatea lucrărilor înscrise în factura respectivă organele de inspecție fiscală au efectuat o verificare încrucișată la S.C. D&D E.P. S.R.L. din care a rezultat că această societate a deținut calitatea de antreprenor principal în vederea executării de lucrări de înaltă calitate și o bună gestionare a prestațiilor. Reprezentantul acestei societăți, dl. C I D a declarat că activitatea de consultanță tehnică a constat în „ stabilirea soluțiilor tehnice, negocierea și urmărirea șantierului cu societăți precum..... etc.” precum și în „ calcule,soluții tehnice și teme de proiectare pentru subcontractanții beneficiarului cu privire la instalațiile tehnice, termice și sanitare a investiției” însă nu au putut fi prezentate documente prin care să se justifice deținerea calității de antreprenor general și nici documente suplimentare care să justifice activitatea de consultanță tehnică (rapoarte de lucru sau alte mijloace de probă).

De asemenea, din verificarea documentelor financiar contabile s-a constatat că aferent perioadei în care a fost emisă factura în cauză (luna octombrie 2008) societatea prestatoare a serviciilor respectiv S.C. D&D E.P. S.R.L. nu avea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

În drept, prevederile art. 145 alin (2) lit. a) și art. 146 alin (1) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare stipulează:

“ART. 145

(...)

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;(...)

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

*a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa îi fie **prestate în beneficiul sau**, sa dețină o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”*

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata de **prestarea efectiva** a serviciilor probată prin documente justificative.

Astfel, rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii, serviciile trebuie să fie efectiv prestate, fiind 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. De asemenea prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin mijloace de proba de natura situațiilor de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare iar contribuabilul trebuie să faca dovada necesitatii efectuării acestor operatiuni prin specificul activităților desfășurate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că factura nr.....2008 a fost emisă în baza contractului de prestări servicii consultanță tehnică nr.....2008 încheiat între petentă și S.C. D&D E.P. S.R.L.

Urmare verificării efectuate de către organele de inspecție fiscală la S.C. D&D E.P. S.R.L. a rezultat, din cele declarate de către administrator că această societate a deținut calitatea de antreprenor principal în vederea executării de lucrări de înaltă calitate și o bună gestionare a prestațiilor, că activitatea de consultanță tehnică a constat în „ stabilirea soluțiilor tehnice, negocierea și urmărirea șantierului cu societăți precumetc.” precum și în „ calcule,soluții tehnice și teme de proiectare pentru subcontractanții beneficiarului cu privire la instalațiile tehnice, termice și sanitare a investiției” însă nu au putut fi prezentate documente prin care să se justifice deținerea calității de antreprenor general și nici documente suplimentare care să justifice activitatea de consultanță tehnică (rapoarte de lucru, situații de lucrări sau alte materiale corespunzătoare).

De asemenea organele de inspecție fiscală au constatat că aferent perioadei în care a fost emisă factura în cauză (luna octombrie 2008) societatea prestatoare a serviciilor respectiv S.C. D&D E.P. S.R.L. nu

avea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

Având în vedere cele reținute mai sus, nu se justifică facturarea de către S.C. D&D E.P. S.R.L. a unor servicii prestate în condițiile în care aceasta nu a putut proba cu documente calitatea sa de antreprenor general în condițiile în care aceasta nu putea presta aceste servicii nedispunând de dotări umane proprii pentru efectuarea prestațiilor respective și anume personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

Totodată, se reține că emiterea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi în baza unor contracte nu este suficientă deoarece petenta trebuia să dețină documente justificative, respectiv documente care să ateste punerea în executare a contractelor și care să definească în mod concret în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate între părți astfel încât să se poată stabili în ce măsură cuantumul acestora se înscrie în valoarea de piață a serviciilor similare, cât și modul de cuantificare a serviciilor în vederea facturării acestora, având în vedere că prestatorul în cazul de față reprezintă o persoană implicată, dl. C D având calitatea de administrator atât ai societății beneficiare cât și al societății prestatoare.

În ceea ce privește afirmația societății și anume aceea că: “ (...) societatea a beneficiat de serviciile de consultanță tehnică furnizate de S.C. E.P. SRL (...) serviciile au fost prestate de subcontractorii acesteia (...)”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu a probat cu documente de natura mijloacelor de probă operațiunea de subcontractare a lucrărilor respective deși acest lucru i-a fost solicitat în mod expres atât de organele de inspecție fiscală cât și de organul de soluționare a contestației.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatoare nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente doveditoare, care să ateste realitatea prestărilor de servicii achizitionate și prin care să facă dovada naturii serviciilor prestate și implicit a realității acestor operațiuni, așa cum prevede legislația în vigoare, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei drept de deducere pentru suma delei motiv pentru care se va respinge contestația formulată de S.C. X S.R.L ca neîntemeiată, în legătură cu acest capăt de cerere.

2.12. În legătura cu capătul de cerere privind suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2009 înscrisă în factura emisă de S.C. M.T. S.R.L., s-au reținut următoarele:

În fapt, în anul 2009 societatea petentă deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura emisă de S.C. M.T. S.R.L. fără a putea prezenta exemplarul original al facturii sau duplicat al acesteia.

În drept, potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

„(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.155 alin.(5);”,

iar prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, legiuitorul reglementează justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la alin.(1) al articolului mai sus menționat. Astfel, în conformitate cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza **exemplarului original al facturii**, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, care prevede informațiile pe care trebuie să le conțină o factură.

Astfel, având în vedere prevederile legale incidente cauzei, rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al facturii, iar în cazuri excepționale, respectiv în caz de pierdere a exemplarului original al facturii, conform titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, deducerea poate fi

justificată și pe baza documentului reconstituit potrivit legii, situație în care nu se găsește petenta.

În speță, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale emisă de societatea S.C. M.T. S.R.L., pentru care nu a prezentat originalul facturii.

Ori, având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate, rezultă că operațiunile economice, pentru a putea fi înregistrate în contabilitate și a se putea exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, trebuie să fie justificate cu documente originale (facturi fiscale în original), întocmite sau reconstituite potrivit dispozițiilor legale.

Trebuie subliniat că societatea nu a făcut dovada existenței facturii în original nici cu ocazia desfășurării inspecției fiscale, nici cu ocazia depunerii contestației.

În această situație, rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat legal luând măsura de anulare a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă facturii pentru care societatea nu deține originalul documentului justificativ, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește susținerile petentei referitoare la faptul că „ (...) încadrarea juridică a faptelor de către organele de inspecție fiscală este profund eronată” între faptele descrise aferente anului 2004 respectiv 2005 și ancorarea lor în actele normative aplicabile anului 2004 respectiv 2005 neexistând nici o legătură, organul de soluționare a contestației a reținut faptul că, organele de inspecție fiscală au procedat la îndreptarea acestor erori materiale prin corectarea paginilor din Raportul de inspecție fiscală unde apar aceste erori materiale, paginile corectate din RIF fiind depuse în copie la dosarul contestației cu adresa nr.....2010 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.....2010.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată se reține că, în contestația formulată societatea petentă a semnalat faptul că: „ (...) organul de inspecție fiscală a stabilit în mod eronat baza de calcul a accesoriilor pe lunile mai 2006 (.....lei în loc delei) și ianuarie 2007 (.....lei în loc delei) pe cale de consecință, valoarea totală a accesoriilor fiind incorect calculată.”

Urmare acestor susțineri, în completarea Referatului nr.....2010 cu propuneri de soluționare a contestației depuse de petentă, înregistrate sub nr.2010, organele de inspecție fiscală au precizat că: „referitor la baza de calcul a accesoriilor din luna mai 2006, facem precizarea că s-a produs o eroare în sensul că la calculul accesoriilor nu s-a ținut seama de suma delei reprezentând suma negativă a

TVA de rambursat evidențiată de societate în luna mai 2006”, procedând la recalcularea majorărilor de întârziere aferente lunii mai 2006 cu consecința formulării propunerilor de admitere pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente lunii mai 2006 (.....lei majorări calculate anterior –.....lei majorări recalculate).

În ceea ce privește baza de calcul a accesoriilor pe luna ianuarie 2007 se reține că susținerile petentei nu sunt întemeiate, organul de inspecție fiscală calculând corect baza de calcul a accesoriilor pentru această perioadă (.....lei = ./.....lei taxa pe valoarea adăugată de plată din evidența societății +lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pe cumulat), în considerarea prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestația formulată de petentă va fi admisă pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală.

Referitor la capătul de cerere privind majorările de întârziere în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.....2010, se reține ca stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În condițiile în care pentru debitul în sumă totală delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar contestația va fi respinsă rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, contestația va fi respinsă.

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.2010 solicitând anularea în parte a acesteia pentru suma totală delei reprezentând lei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente.

I. În susținerea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.....2010, petenta invocă următoarele:

1. Aferent anului 2004 petenta contestă suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și obligațiile fiscale accesorii acestei sume precizând că a închiriat de la S.C. S S.A. mijloace de transport și utilaje necesare desfășurării activității pentru

care este autorizată, în care sens a fost încheiat contractul de prestări servicii nr.....2004, motivând că necesitatea închirierii unor astfel de active se justifică prin însăși specificul activității desfășurate de societate iar justificarea serviciilor de închiriere prestate de proprietarul activelor s-a făcut pe baza situațiilor de plată acceptate de beneficiar.

Petenta susține că aceste cheltuieli au fost înregistrate în contabilitate în baza facturilor emise de prestator, facturi care reprezintă documente justificative pentru înregistrarea operațiunilor respective în contabilitate, iar închirierea utilajelor are la bază contractul de închiriere încheiat între părți și pus la dispoziția organului fiscal pe parcursul inspecției fiscale, conform art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare precum și art. 106 din Codul de procedură fiscală (devenite ulterior, urmare completărilor aduse Codului, art.107,109) și pct. 106.4 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

2. Aferent anului 2005 din suma totală delei petenta contestă suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și obligațiile fiscale accesorii acestei sume, din următoarele motive:

2.1. organul fiscal nu face asocierea corectă între constatarea sa cu privire la neînregistrarea unor venituri în sumă delei și încadrarea juridică a faptei.

Ca temeiuri legale petenta invocă prevederile art.106 din Codul de procedură fiscală (devenite ulterior, urmare completărilor aduse Codului, art.107, art. 109) și pct. 106.4 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

2.2. cu privire la serviciile în sumă delei, după cum s-a precizat în nota explicativă și după cum se arată și în RIF la pag. 10, societatea deține, potrivit legii, facturi pentru serviciile prestate de S.C. C și S.C. A, care sunt reflectate în mod corespunzător în evidențele contabile și fiscale.

3. Aferent anului 2006 din suma totală delei petenta contestă suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și obligațiile fiscale accesorii acestei sume pentru următoarele motive de fapt și de drept:

3.1. Organul fiscal nu face asocierea corectă între constatarea sa cu privire la neînregistrarea unor venituri în sumă delei (pag. 13 din RIF) și în sumă delei (pag. 14 din RIF) și încadrarea juridică a

faptei. Fapta de neînregistrare a veniturilor este încadrată de organul fiscal la art. 21 alin(1) din Codul fiscal. De asemenea, la încadrarea juridică a faptei descrise mai sus, sunt invocate prevederile art. 1 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal conform cărora nu sunt deductibile „*cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor*”. În ambele situații temeiul legal invocat de organul de inspecție fiscală face trimitere la tratamentul fiscal al cheltuielilor în timp ce fapta constatată se referă la venituri neînregistrate iar pentru majorarea bazei de impozitare cu suma delei nu constituie temei de fapt și de drept fapta de a încheia cu aceeași dată două sau mai multe contracte cu același partener (R). În ceea ce privește temeiurile de drept pe care se bazează petenta face trimitere la art. 106 din Codul de procedură fiscală (devenite ulterior, urmare completărilor aduse Codului, art.107,109) respectiv la pct. 106.4 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

3.2. serviciile prestate de S.C. Y S.R.L.....) sunt de natura cheltuielilor de protocol, după cum rezultă din Nota de plată anexată la factură și prezentată de organul de inspecție fiscală la pag. 184 și 185 a RIF. Organul fiscal s-a limitat la a preciza în RIF că serviciile respective nu au legătură cu activitatea societății. În mod corect, organul fiscal trebuia să excludă sumele aferente băuturilor alcoolice, cuprinse în poziții distincte ale Notei de plată, sume pe care era îndreptățită să le considere cheltuieli nedeductibile, și să admită deducerea fiscală pentru restul sumei, conform cu prevederile Codului fiscal.

3.3. cu privire la serviciile facturate de S.C. D&D E P și S.C. D&D E.P. în sumă totală de lei, petenta consideră că face dovada întrunirii condițiilor cerute de lege pentru deducerea fiscală a cheltuielilor cu serviciile respective.

Necesitatea serviciilor achiziționate a fost justificată prin însăși specificul activităților desfășurate iar firmele prestatoare au recunoscut veniturile realizate din prestațiile respective, după cum însăși organul fiscal a constatat în urma verificărilor încrucișate efectuate.

Ca temei de drept petenta invocă prevederile art. 21 alin. (4) lit. m din Codul fiscal.

4. Aferent anului 2007, din suma totală delei petenta contestă suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și obligațiile fiscale accesorii acestei sume, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

4.1. Societatea a înregistrat cheltuieli cu bunuri și servicii achiziționate în sumă delei. Cheltuielile efectuate, după natura lor economică, reprezintă cheltuieli de exploatare, după cum urmează:

4.1.1. cheltuieli cu obiectele de inventar în sumă delei, care, chiar dacă nu fac parte din costurile stocurilor de produse sau servicii, reprezintă cheltuieli curente de regie efectuate pentru punctul de lucru din localitatea Brad, care au fost înregistrate în contabilitate potrivit referențialului contabil aplicabil societății (Legea contabilității nr.82/1992) și pentru care sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru deducerea fiscală la calculul profitului impozabil. Ca motive de drept petenta invocă prevederile pct. 55 alin. (4) din OMFP nr. 1752/2005 cu modificările și completările ulterioare și pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

4.1.2. cheltuieli de protocol în sumă de lei care, de asemenea, fac parte din cheltuielile de exploatare au fost înregistrate în contabilitate pe baza facturilor emise de societatea prestatoare. Organul fiscal solicită în mod abuziv „alte documente” de justificare a înregistrării acestor cheltuieli, ceea ce excede prevederilor legale. De drept, petenta citează Hotărârea Guvernului nr.831/1997, pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare și art.21 alin.(3) lit. a) din Codul fiscal.

4.1.3. Societatea a beneficiat de serviciile prestate de SC D&D E P în sumă delei. Înregistrarea contabilă și justificarea fiscală a dreptului de a deduce cheltuielile respective este atestată prin documentele existente și puse la dispoziția organului fiscal: contract, factură și situația de plată, iar necesitatea efectuării cheltuielilor a fost dovedită prin specificul activităților desfășurate. Mai mult, prin controlul efectuat la SC D&D E P, organul fiscal a constatat că aceste venituri au fost recunoscute și incluse de prestator în baza de calcul a rezultatului fiscal.

Pentru lucrările aferente anilor 2006/2007, petenta precizează că depune alăturat contestației un număr de 4 dosare cuprinzând documentația întocmită de prestator care, deși a fost pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală, nu a fost luată în considerare de acestea.

Ca motive de drept citează prevederile art.21 alin.(4) lit. m) din Codul fiscal și pct.48 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

4.2. societatea a înregistrat cheltuieli cu prestările de servicii efectuate de către SC D&D E P, SC E.P. și SC P D în sumă delei. Înregistrarea contabilă și justificarea fiscală a dreptului de a deduce cheltuielile respective este atestată prin documentele existente și puse la dispoziția organului fiscal: contracte, facturi, situații de plată și rapoarte, iar necesitatea efectuării cheltuielilor respective a fost dovedită

prin specificul activităților desfășurate. Cheltuielile efectuate sunt aferente veniturilor realizate de societate în anul fiscal 2007. Petenta afirmă că organul fiscal invocă diferite motive pentru a respinge dreptul societății la deducerea acestor cheltuieli și ignoră în totalitate explicațiile date de reprezentanții societății pentru stabilirea stării de fapt fiscale. Mai mult, organul fiscal face trimitere la anexa nr.19 (pag.22 din RIF), anexă regăsită la pag.95 a dosarului de inspecție, denumită „Situația privind VENITURILE NEÎNREGISTRATE pe anul 2006” și care se referă la cu totul alte elemente decât cele descrise în RIF.

Motivele de drept prezentate aici sunt capitolul VII al Anexei 2 din Ordinul ANAF nr. 1181/2007, art. 21 alin. (4) lit.m din Codul fiscal și pct. 48 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

5. Aferent anului 2008 societatea contestă suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și obligațiile fiscale accesorii acestei sume, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

5.1. Societatea a achiziționat de la S.C. E P și S.C. P D diverse servicii necesare desfășurării activității și în scopul realizării de venituri (..... lei). Prestațiile respective au fost facturate de cele două societăți și au fost recunoscute de acestea ca venituri impozabile la determinarea rezultatului fiscal. Justificarea executării serviciilor s-a făcut pe baza proceselor verbale privind recepția calitativă a lucrărilor și pe baza situațiilor de plată iar lucrările de amenajări interioare fac parte din categoria lucrărilor de întreținere și reparații și astfel de cheltuieli nu sunt considerate, prin prisma legislației fiscale, cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil. Solicitarea organului fiscal de a pune la dispoziția sa situații de lucrări „*acceptate de beneficiar*” excede prevederilor pct.48 din Normele de aplicare a Codului fiscal care stipulează că justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție...”

Societatea invocă prevederile art. 21 alin. (1) din Codul fiscal și pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

5.2. Societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii și obiecte de inventar în sumă delei, necesare desfășurării activității și cu îndeplinirea condițiilor legale de deductibilitate fiscală, astfel:

5.2.1. În fapt societatea a achiziționat servicii muzicale constând în imprimarea unui CD cu muzică populară, pe care este imprimată sigla firmei D&D și pentru care există un acord comun semnat între furnizor și beneficiar) și care au fost distribuite potențialilor clienți pentru promovarea imaginii firmei și în scopul stimulării vânzărilor de servicii, pentru care sunt îndeplinite condițiile de deductibilitate fiscală prevăzute de lege.

5.2.2. Societatea a închiriat un mijloc de transport de la S.C. G S.R.L., în condițiile în care societatea nu dispunea de întreaga gamă de mijloace de transport necesare desfășurării normale a activității și realizării veniturilor. Pentru utilizarea mijlocului de transport, utilizatorul s-a obligat prin contract să plătească tariful de închiriere și nicidecum cheltuieli de natura reparațiilor, consumului de piese sau carburanți, pretinse de organul de inspecție fiscală că ar fi trebuit efectuate pentru justificarea utilizării autoturismului asemenea cheltuieli nefiind în sarcina utilizatorului potrivit clauzelor din contract.

5.2.3. Societatea a beneficiat de serviciile de tikiting (procurare bilete de avion) furnizate de S.C. V T & V necesare transportului personalului societății (administratori/angajați). În anexa 38 a raportului de inspecție fiscală sunt prezentate ordinele de deplasare prin care sunt justificate cheltuielile efectuate iar în coloanele corespunzătoare ale ordinelor de deplasare sunt completate toate datele cerute de formular.

5.2.4. Societatea a achiziționat echipamente de sunet amplasate în diverse locații din sediul său. Echipamentele funcționează independent față de clădire și instalarea lor în 3 locații distincte ale clădirii nu este de natură să conducă la îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai clădirii. Echipamentele achiziționate pot fi clasificate ca obiecte de inventar cu durata de utilizare mai mare de un an dar cu valoare sub limita stabilită prin hotărâre de guvern pentru a fi considerate mijloace fixe.

Petenta citează prevederile art.24 alin.(2) din Codul fiscal, art.24 alin.(3) lit. d) din Codul fiscal și art.24 alin.(17) din Codul fiscal.

5.2.5. Societatea a beneficiat de serviciile de consultanță tehnică furnizate de S.C. E.P. S.R.L. Pentru aceste servicii prestatorul a recunoscut veniturile corespunzătoare și acele venituri au fost luate în considerare la determinarea rezultatului fiscal. Cum se arată în explicațiile administratorului acestei societăți, serviciile au fost prestate de subcontractorii acesteia, însă organul de inspecție fiscală nu ia în considerare acest răspuns și anulează exercitarea dreptului de deducere fiscală a cheltuielilor respective pe motiv că prestatorul (S.C. E.P. S.R.L.) „*nu deținea personal angajat calificat în activități de inginerie și consultanță tehnică*” în perioada în care au fost emise facturile respective. Petenta consideră că sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) din Codul fiscal și pct.12 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

5.2.6. Societatea a achiziționat diverse obiecte de inventar de la S.C. C S.R.L. care au fost utilizate pentru dotarea societății, fiind necesare asigurării condițiilor de lucru ale personalului administrativ în condițiile în care pentru realizarea obiectului de activitate al unei societăți comerciale este necesar aportul întregului potențial material și

uman al acesteia. Veniturile sunt realizate pe seama costurilor directe de producție, a costurilor indirecte dar și pe seama cheltuielilor generale de administrare, chiar dacă nu toate aceste cheltuieli fac parte din costurile de producție ale stocurilor, ci se recunosc ca și cheltuieli ale perioadei.

Societatea a înregistrat cheltuielile respective în conformitate cu regulile contabile aplicabile, iar din conținutul art.21 al Codului fiscal nu rezultă că cheltuielile generale de administrație înregistrate potrivit normelor contabile sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În susținerea contestației, petenta invocă și nerespectarea Codului de procedură fiscală și a Codului de procedură civilă de către organele de inspecție fiscală astfel la calculul obligațiilor fiscale accesorii organele de inspecție fiscală comit o serie de erori, încălcând prevederile art. 101 din Codul de procedură civilă și art. 116 din Codul de procedură fiscală.

Pentru motivele de fapt și de drept invocate mai sus, petenta solicită organului de soluționare a contestației să admită contestația și să dispună anularea sumei delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și a sumei delei reprezentând obligații fiscale accesorii de plată.

II. Verificarea impozitului pe profit s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a cuprins perioada 01.01.2004 – 31.12.2008.

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

1. Impozit pe profit stabilit suplimentar în anul 2004

Societatea a înregistrat în trimestrul III 2004 cheltuieli în sumă delei (echivalentRON) reprezentând închiriere de mijloace de transport și diverse utilaje în baza unor facturi emise de către S.C. S S.A. Arad fără a prezenta documente de justificare a cheltuielilor înregistrate din care să rezulte dacă acestea sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă delei.

2. Impozit pe profit stabilit suplimentar în anul 2005

2.1. S.C. X S.R.L. nu a înregistrat venituri în sumă totală de lei conform facturilor emise, înscrise în anexa nr. 5 la RIF, identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul roșu) fără a se regăsi înregistrate în evidența tehnico – operativă și în evidența contabilă a societății.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat suplimentar de către petentă rezultând suma delei.

2.2. Organele de inspecție fiscală au constatat înregistrarea pe cheltuieli în trimestrul IV 2005 a sumei totale delei (în baza a două

facturi emise de către S.C. C S.R.L. și S.C. A S.R.L. având specificarea „prestări servicii” pentru care nu s-au prezentat documente de justificare a prestărilor de servicii înregistrate și au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent.

3. Impozit pe profit stabilit suplimentar în anul 2006

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2006 un impozit pe profit suplimentar din care societatea petentă contestă suma delei, urmare constatării următoarelor deficiențe:

3.1. - societatea a emis în perioada 13.01.2006 -07.11.2006 facturi fiscale reprezentând prestări servicii către clienți interni neînregistrând în evidența contabilă venituri în sumă delei. Facturile au fost emise de societate și identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul roșu) acestea nefiind înregistrate în evidența tehnico – operativă și în evidența contabilă a societății;

- societatea a emis în perioada 09.01.2006 -31.10.2006 un număr de 23 facturi fiscale reprezentând prestări servicii către clienți interni neînregistrând în evidența contabilă venituri în sumă de lei. Facturile au fost emise de societate și identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul verde) acestea nefiind înregistrate în evidența tehnico – operativă și în evidența contabilă a societății;

- societatea a înregistrat cheltuieli reprezentând contravaloare prestări servicii înscrise în facturi emise de S.C. R S.R.L. fără a prezenta documente justificative a sumelor facturate.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea masei profitului impozabil și la stabilirea impozitului pe profit suplimentar aferent.

3.2. Societatea a înregistrat integral în cadrul cheltuielilor deductibile suma de lei din factura emisă de către S.C. Y S.R.L., această sumă reprezentând preponderent băuturi alcoolice pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are drept de deducere la calculul profitului impozabil.

3.3. În trimestrul IV 2006 societatea a înregistrat pe cheltuieli facturi emise de către S.C. D&D E P(actuala SC K P S.R.L.) în sumă totală delei având înscrisă specificarea „ prestări servicii conform contractului (...)” respectiv emise de S.C. D&D E.P. S.R.L. în sumă totală delei având înscrisă specificarea „ Prestări servicii conform contractului”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că documentele prezentate drept justificare a cheltuielilor înregistrate nu îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 și au considerat cheltuielile respective ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

4. Impozit pe profit stabilit suplimentar în anul 2007

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2007 în sumă delei din care petenta contestă suma delei și obligațiile fiscale accesorii aferente, urmare constatării următoarelor deficiențe

4.1 Societatea a înregistrat pe cheltuieli achiziționarea de bunuri și servicii în sumă totală delei, formate din:

4.1.1 - achiziții de bunuri constând în diferite obiecte de inventar de uz casnic în suma delei;

4.1.2 - cheltuieli reprezentând contravaloare „masă servită” în sumă delei;

4.1.3 - cheltuieli reprezentând „prestări servicii” în suma delei.

4.2 Societatea a înregistrat pe cheltuieli o serie de prestări de servicii facturate de către S.C. D&D E PSRL, S.C. D&D E.P. S.R.L. și S.C. P D S.R.L., în sumă totală delei.

Pentru toate aceste cheltuieli organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea petentă nu face dovada îndeplinirii condițiilor cerute de lege pentru deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil și au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar aferent.

5. Impozit pe profit stabilit suplimentar în anul 2008

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina agentului economic un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008 în suma delei din care petenta contestă toată suma împreună cu obligațiile fiscale accesorii, constatând următoarele deficiențe:

- societatea a înregistrat pe cheltuieli, cu încălcarea prevederilor legale cu privire la calculul profitului impozabil, o serie de facturi emise în cursul anului de către SC E.P. SRL Arad și SC P D SRL în suma totală delei;

- societatea înregistrează pe cheltuieli suma totală delei, înscrisă în facturi emise de furnizori interni reprezentând prestări servicii fără a avea documente de justificare precum și diverse achiziții de obiecte de inventar care nu au legătură cu activitatea desfășurată de societate și nu sunt aferente realizării de venituri.

De asemenea, pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată s-au calculat majorări și penalități de întârziere datorate în sumă totală delei din care societatea contestă suma delei.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina

petentei suma totală de lei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente.

1. În legătură cu capătul de cerere privind suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2004, s-au reținut următoarele:

În fapt, S.C. X SRL a înregistrat în perioada 28.09.2004-30.09.2004 un număr de 3 facturi emise de S.C. S S.A., în sumă totală delei (.....RON) având anexate următoarele documente referitoare la închirierile de utilaje facturate :

- Situația de plată/ 28.09.2004 „închiriere utilaje transport” (autospeciala transp.marfa, Dacia Pick-up și Dacia Break) pentru suma totală delei, la coloana Cantitate s-au înscrisKM (.....- Situația de plată/30.09.2004 „închiriere utilaje”(compresor, tractor multifuncțional) la col. Cantitate sunt înscriseore ();
- Situația de plată/30.09.2004 „închiriere utilaje”(aparatură sudură și mașina găurit) la col. Cantitate sunt înscriseore.

În drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) și m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:(...)

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

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;”

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

„ 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta 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 aceasta natura sa se facă pe întreaga durata de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

În raport de aceste prevederi legale se reține că petenta nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă care să ateste folosirea acestor utilaje în conformitate cu specificațiile din Situațiile de plată anexate (Km, ore utilizate), respectiv nu s-a putut face dovada folosirii acestor utilaje în activitatea curentă a petentei în scopul realizării de venituri.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală și nici în etapa de soluționare a contestației petenta nu a prezentat documente care să ateste utilizarea acestor utilaje în conformitate cu specificațiile din Situațiile de plată anexate (Km, ore utilizate). Astfel, nu s-a putut face dovada utilizării acestora în activitatea curentă a societății sau dacă acestea au fost utilizate în scopul realizării de venituri.

Conform situațiilor de plată prezentate, S.C. S S.A. facturează către S.C. XSRL contravaloarea utilizării acestor utilaje închiriate prin aplicarea unor tarife/ UM , respectiv : lei/Km, sau lei/oră, dar nu prezintă niciun document de justificare a acestor kilometri parcurși sau orele de lucru prestate de către S.C. S S.A. cu care să facă dovada că această cheltuială înregistrată a fost efectuată pentru realizarea de venituri.

De asemenea, s-a reținut faptul că S.C. S S.A. (radiată la data de 01.06.2009) a fost o societate aflată în relații de afiliere cu S.C. XS.R.L, în sensul că dl.C I D administrator la S.C. XSRL este fost acționar al S.C. S S.A.

Conform Deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care s-a admis recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție , în aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, s-a decis ca :

„ 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.”

Urmare celor prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma delei (ROL) (echivalentRON) înregistrată pe cheltuieli în trimestrul III 2004 reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, drept urmare impozitul pe profit suplimentar în sumă delei a fost stabilit conform prevederilor legale.

De asemenea, în legătură cu impozitul pe profit stabilit suplimentar urmare considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu închirierea mijloacelor de transport și utilajelor de la S.C. S S.A. organul de soluționare a contestației a solicitat petentei prezentarea de documente justificative din care să rezulte că utilajele au fost folosite în activitatea curentă a societății, în scopul realizării de venituri de către aceasta.

Din analiza documentelor prezentate de societatea petentă s-a reținut că aceasta nu a făcut dovada cu mijloace de probă că utilajele au fost folosite în activitatea sa curentă în scopul realizării de venituri. Documentele depuse sunt cele cuprinse la pag. 51- 62 din dosarul depus în completarea contestației la Biroul Soluționare Contestații, aceleași documente care au fost prezentate și în timpul inspecției fiscale, însă din acestea nu rezultă că utilajele închiriate de petentă au fost folosite în scopul obținerii de venituri.

Pe cale de consecință, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2005, s-au reținut următoarele:

2.1. În ceea ce privește neînregistrarea în evidența contabilă a veniturilor înscrise în facturi emise în sumă delei:

În fapt, societatea petentă nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă totală delei conform facturilor emise, identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul roșu) fără a se regăsi înregistrate în evidența tehnico – operativă și în evidența contabilă a societății.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului

impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

respectiv ale art. 6 și art.11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

„ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ. (...)

ART. 11

Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

În raport de aceste prevederi legale se reține că societatea petentă avea obligația înregistrării în evidența contabilă a sumelor reprezentând veniturile înscrise în facturile emise în anul 2005 la momentul emiterii facturilor respective.

Referitor la motivațiile petentei „ (...) organul fiscal nu face asocierea corectă între constatarea sa cu privire la neînregistrarea unor venituri în sumă delei și încadrarea juridică a faptei.” se reține că, organele de inspecție fiscală au precizat în actul de control încheiat că actele normative încălcate de societate pe anul 2005 sunt următoarele:

- art. 21 alin.(1) și alin. (4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 44 și 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 - referitoare la cheltuielile nedeductibile fiscal și

- art. 6 și art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991 - referitoare la neînregistrarea veniturilor.

S-a reținut de asemenea că, în contestația formulată societatea petentă nu motivează neînregistrarea facturilor emise în evidența sa tehnico-operativă și contabilă la data emiterii acestora, motivarea referitoare la culpa societății de contabilitate neputând fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care declarațiile fiscale au fost semnate de administratorul petentei, dl. C.A..

Având în vedere cele prezentate se reține că pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

2.2. În legătură cu capătul de cerere privind înregistrarea pe cheltuieli deductibile a facturilor de prestări servicii pentru care nu există documente de justificare în sumă delei:

În fapt, în anul 2005 petenta a înregistrat în evidența contabilă factura nr.....2005 emisă de S.C. C S.R.L. reprezentând “prestări servicii” în sumă totală delei și factura nr.....2005 emisă de S.C. A S.R.L. reprezentând “prestări servicii” în sumă totală delei.

În drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu art. 21, alin. (4), lit. m) din același act normativ.

Cu privire la art.21, alin. (4), lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la Titlul II pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt reglementate condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii .

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat caracterul deductibil al cheltuielilor cu prestările de servicii, de **prestarea efectivă** a serviciilor probată prin documente justificative.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatoare nu are drept de deducere pentru cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente doveditoare, care să ateste punerea în executare a contractelor de prestări servicii și prin care să se facă dovada naturii serviciilor prestate și implicit a realității acestor operațiuni, așa cum prevede legislația în vigoare.

În ceea ce privește Contractul de prestări servicii nr.....2005 prezentat de societatea petentă pentru justificarea cheltuielii înregistrate în sumă delei din factura de prestări servicii emisă de S.C. C S.R.L., s-a reținut că prin acest contract nu se justifică înregistrarea sumei respective în cadrul cheltuielilor deductibile întrucât nu se cunosc beneficiarii acestor servicii de catering, respectiv dacă sunt angajați ai petentei sau persoane care să poată beneficia în mod gratuit de contravaloarea mesei; de asemenea pentru factura emisă de S.C. A SRL în suma delei, petenta nu prezintă nici un document de justificare a prestării de serviciu facturată, sau dovada că acestea reprezintă cheltuieli cu deductibilitate limitată conform prevederilor din Codul fiscal.

În ceea ce privește afirmațiile petentei din contestație, “serviciile respective reprezintă servicii de alimentație publică (cheltuieli de protocol) necesare susținerii unor întâlniri de afaceri pentru promovarea intereselor firmei și traininguri. Pentru astfel de cheltuieli organul fiscal nu este îndreptățit, nici prin Codul fiscal și nici prin Normele de aplicare a acestuia, să solicite tabele cu persoanele care au beneficiat de serviciile respective,

singurul său atribut fiind acela de a verifica încadrarea cheltuielilor de această natură în limita de deductibilitate admisă.” se rețin următoarele:

„ ART.21

(3) *Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:(...)*

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

În raport de aceste prevederi legale s-a reținut pe de o parte că societatea petentă nu face dovada că, cheltuielile de protocol înscrise în contul 6232 în sumă totală delei reprezintă cheltuielile înscrise în factura nr.....2005 emisă de S.C. C S.R.L. respectiv factura nr..... 2005 emisă de S.C. A S.R.L. în condițiile în care cheltuielile înscrise în aceste facturi totalizeazălei iar pe de altă parte, din analiza documentelor anexate de petentă în completarea contestației a rezultat că societatea nu a întocmit corect Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2005 prin faptul că nu a înscris la rândul 27 „ Cheltuieli de protocol care depășesc limita prevăzută de lege” suma delei rezultată din calculul deductibilității cheltuielilor de protocol anexată la dosar.

Pe cale de consecință, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma delei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2005 și au procedat la stabilirea impozitului pe profit suplimentar aferent, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2006, s-au reținut următoarele:

3.1. În ceea ce privește neînregistrarea în evidența contabilă a veniturilor în sumă delei respectivlei precum și înregistrarea cheltuielilor deductibile în sumă delei în baza facturilor emise de S.C. R S.R.L.:

În fapt, petenta a emis în perioada 13.01.2006 - 07.11.2006 facturi fiscale în sumă delei reprezentând prestări servicii către clienți interni pe care nu le-a înregistrat în evidența contabilă. Facturile au fost emise de petentă și identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele contabile lunare ale societății (exemplarul roșu), acestea nefiind înregistrate în evidența tehnico – operativă și în evidența contabilă a societății.

Petenta a emis în perioada 09.01.2006 - 31.10.2006 un număr de 23 facturi fiscale în sumă delei reprezentând prestări servicii

către clienți interni pe care nu le-a înregistrat în evidența contabilă. Facturile au fost emise de societate și identificate de organele de inspecție fiscală în dosarele lunare ale societății (exemplarul verde) acestea nefiind înregistrate în evidența tehnico – operativă și în evidența contabilă a societății.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

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

respectiv ale art. 6 și art.11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

„ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ. (...)

ART. 11

Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

În raport de aceste prevederi legale se reține că societatea petentă avea obligația înregistrării în evidența contabilă a sumelor reprezentând veniturile înscrise în facturile emise în anul 2006 la momentul emiterii facturilor respective.

Conform Notei explicative luată administratorului societății dl. C.A. (răspuns la întrebarea nr. 11), acesta justifică neînregistrarea facturilor emise dintr-o eroare contabilă din vina S.C. C&A COMPANY S.R.L., societate cu care petenta a avut încheiat contract de prestări servicii contabile.

De asemenea, referitor la facturile identificate ca fiind neînregistrate, enumerate în anexa nr. 10 la RIF, la nr. crt. 11, 17-19 și 21-23, administratorul societății precizează în nota explicativă dată (răspunsul la întrebarea nr. 20) că acestea este posibil să fi fost distruse în urma celor două inundații de la sediul societății, dar nu s-a putut face dovada anularii acestora în condițiile legii (lipsa ex. 1 și 2) și nici nu poate face dovada declarării pierderii acestora, de altfel, aceste numere de facturi nu figurează pe lista celor declarate în timpul controlului ca

fiind dispărute (pierdute) în presa centrală - Ziarul România Liberă - din data de 21.12.2009.

Învederăm că facturile identificate ca fiind neînregistrate în evidența contabilă și considerate pierdute de petentă nu au fost declarate ca atare, iar referitor la procedura de reconstituire a facturilor pierdute (conform notei explicative), operațiunea de reconstituire realizată de petentă rezumându-se doar la înscrierea facturilor într-un tabel, cu ignorarea de către aceasta a normelor legale incidente procedurii de reconstituire.

Referitor la motivațiile petentei „(...) organul fiscal nu face asocierea corectă între constatarea sa cu privire la neînregistrarea unor venituri în sumă delei (pag.13 din RIF) și în sumă delei (pag. 14 din RIF) și încadrarea juridică a faptei.” se reține că, organele de inspecție fiscală au precizat în actul de control încheiat că actele normative încălcate de petentă pe anul 2006 sunt următoarele:

- art. 21 alin.(1) și alin. (4) lit.f) și m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 44 și 48 din H.G. nr.44/2004 cu referire la cheltuielile nedeductibile fiscal și

- art. 6 și art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991 - referitoare la neînregistrarea veniturilor.

S-a reținut de asemenea că, în contestația formulată societatea petentă nu motivează neînregistrarea facturilor emise în evidența sa tehnico-operativă și contabilă la data emiterii acestora, susținerile referitoare la răspunderea firmei de contabilitate neputând fi luate în considerare deoarece situațiile financiare și declarațiile fiscale poartă semnătura administratorului petentei, dl. C.A..

Pe cale de consecință, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la înregistrarea pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat, a sumelor înscrise în facturile de prestări servicii emise de S.C. R S.R.L., se rețin următoarele:

În fapt, petenta a înregistrat în evidența sa contabilă suma totală delei reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii constând în „consultanță și execuție” în baza unor facturi emise de S.C. R S.R.L.

Referitor la documentele de justificare a prestărilor de servicii din facturile emise de către S.C. R S.R.L. Arad, societatea petentă prezintă ca documente Contractele de prestări servicii de la nr. 1-12, toate încheiate cu data de 01.05.2006, fără specificarea reprezentanților părților în contracte, iar la obiectul contractului este înscris: „consultanță și execuție.” Pentru prestările de servicii facturate către S.C. X SRL pe lunile iunie și

iulie 2006, nu au mai fost prezentate contracte, iar pentru justificarea prestărilor de „consultanță și execuție” societatea nu a prezentat nici un document justificativ pentru sumele facturate, care să facă dovada realității operațiunilor în condițiile în care din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că furnizorul serviciilor S.C. R SRL Arad a fost o societate radiată la ORC Arad cu data de 06.05.2008 (conform încheierii nr. 3667) și nu a depus pe întreaga durată de la constituire (21.09.2005) până la data radierii (06.05.2008) declarații de impozite și taxe și nici nu a achitat astfel de obligații fiscale, și nici bilanțuri contabile. De altfel nu s-a putut identifica în baza de date administratorul acestei societăți și nici asociații ai firmei.”

În drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4), lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit prevederilor legale anterior invocate, legiuitorul a condiționat deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii de prestarea efectivă a acestora și de necesitatea efectuării acestora în scopul realizării de venituri impozabile, aceste condiții trebuind să fie îndeplinite cumulativ iar prestarea efectivă a serviciilor să fie probată prin documente justificative.

Astfel, rezultă că pentru a deduce cheltuielile cu prestările de servicii, serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unor contracte care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractelor, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractelor sau pe durata realizării obiectelor contractelor. De asemenea 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 iar contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

În raport de cele prezentate mai sus, referitor la documentele de justificare a prestărilor de servicii efectuate de către S.C. R S.R.L. Arad petenta a prezentat contractele de prestări servicii de la nr. 1-12, toate încheiate cu data de 01.05.2006, fără specificarea reprezentanților părților în contracte, având ca obiect „consultanță și execuție”, însă pentru justificarea prestărilor de consultanță și execuție petenta nu a prezentat nici un document (situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru) din care să rezulte în ce anume au constat aceste prestări,

respectiv pentru care dintre lucrări au fost executate, nefăcând astfel dovada realității prestărilor.

Având în vedere cele precizate mai sus se retine ca societatea contestatoare nu are drept de deducere pentru cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente doveditoare care să ateste punerea în executare a contractelor de prestări servicii reprezentând „consultanță și execuție” și prin care să se facă dovada naturii serviciilor prestate și implicit a realității acestor operațiuni, așa cum prevede legislația în vigoare.

Învederăm că existența unor contracte de prestări servicii încheiate între părți cu respectarea clauzelor contractuale obligatorii impuse de legislația în vigoare privind măsurile pentru întărirea disciplinei contractuale, precum și deținerea unei facturi, nu sunt suficiente pentru a beneficia de deductibilitatea sumelor înscrise în facturile primite, contribuabilul trebuie să justifice cu documente de natura celor expres precizate de legiuitor în norma legală care reglementează în domeniul impozitului pe profit, prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, precum și necesitatea prestării serviciilor respective în scopul obținerii de venituri impozabile.

Precizăm că petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici la dosarul contestației nici unul din mijloacele de probă pe care legiuitorul le enumeră doar exemplificativ pentru a se putea demonstra realitatea efectuării prestărilor de serviciu (pct. 48 din Norme) neputând astfel face dovada materială că prestările de servicii au fost efectuate, fapt pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

3.2. În ceea ce privește cheltuiala reprezentând contravaloare masă servită în sumă delei înregistrată în baza unei facturi emise de S.C. Y S.R.L.:

În fapt, societatea petentă a înregistrat pe cheltuieli suma delei înscrisă în factura nr.....2006 emisă de S.C. Y S.R.L. reprezentând contravaloarea unor mese servite inclusiv băuturi alcoolice.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ *ART.21*

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:(...)

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor

aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

În raport de aceste prevederi legale se reține că, în ceea ce privește cheltuiala deductibilă reprezentând contravaloare masă servită în sumă totală delei înregistrată în baza facturii emisă de S.C. Y S.R.L., societatea petentă nu a putut justifica că această sumă a fost inclusă în cadrul cheltuielilor de protocol.

Mai mult, din analiza documentelor depuse în motivarea contestației (Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2006 respectiv calculul impozitului pe profit pe anul 2006) a rezultat faptul că petenta a înregistrat în anul 2006 cheltuieli de protocol în sumă totală delei din care conform calculului deductibilității acestor cheltuieli a rezultat că suma delei reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil iar suma delei reprezintă cheltuieli nedeductibile. S-a reținut că suma reprezentând cheltuieli nedeductibile (.....lei) nu corespunde cu suma înscrisă de societate la rândul 27 din Declarația privind impozitul pe profit unde a fost înscrisă suma delei.

În aceste condiții rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma delei reprezentând contravaloare masă servită este o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3.3. Referitor la cheltuielile reprezentând contravaloarea serviciilor în sumă totală delei facturate de S.C. D&D E PS.R.L. și S.C. E.P. S.R.L.:

În fapt, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, facturi emise în trimestrul IV 2006 de către S.C. D&D E PS.R.L. Arad și S.C. E.P. S.R.L. Arad în sumă totală delei, după cum urmează:

- de la S.C. D&D E PSRL(actuala S.C. K P S.R.L.) suma totală delei de pe un nr. de 4 facturi, având înscrisă specificarea „prestări servicii conform Contractului”;

- de la S.C. D&D E.P. SRL Arad suma totală de lei de pe un nr. de 4 facturi, având înscrisă specificarea „Prestări servicii conform contractului”.

În drept, în cauză sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4), lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare completate cu prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de

aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citate la punctul 3.1 din prezenta decizie.

În raport de aceste prevederi legale se rețin următoarele:

În ceea ce privește facturile emise de S.C. D&D E PS.R.L.

S.C. X S.R.L. se afla în perioada verificată în relații de afiliere cu S.C. D&D E PS.R.L., motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea unui control încrucișat la această societate, constatând că deși prestările de servicii facturate în această perioadă reprezintă servicii de consultanță pentru lucrări de instalații electrice cu privire la patru obiective, respectiv:, nu au putut fi prezentate de petentă înscrisuri de natura mijloacelor de probă care să justifice realitatea efectuării acestor prestări, din situațiile de plată, semnate doar de emitenții acestora și rapoartele aferente serviciilor de consultanță înscrise în situațiile de plată **nerezultând prestarea efectivă a serviciilor**, astfel:

Aferent contractului de prestări servicii nr.2006 în valoare totală delei, S.C. D&D E P S.R.L. a facturat această sumă atât în luna decembrie 2006, cât și în lunile martie și iunie 2007, (valoare totala facturatălei) către S.C. X S.R.L. ARAD.

Aferent contractului de prestări servicii nr.2006 în valoare totală delei S.C. D&D E PS.R.L. a facturat aceasta suma atât în luna decembrie 2006, cat si in lunile martie si iunie 2007, (valoare totala facturatălei) către S.C. XS.R.L. ARAD. Societatea a prezentat situația de plata in valoare delei reprezentând consultanță pentru lucrarea racord de alimentare rețea iluminat public calea Radnei din PTA 3461 si racord de alimentare rețea iluminat public calea Radnei din PTA 8414 semnata doar de emitent, precum si un Raport aferent serviciilor de consultanta înscrise in situația de plata si in contractul de prestări servicii.

Aferent contractului de prestări servicii nr.....2006 în valoare totală delei, S.C. D&D E PS.R.L. a facturat aceasta suma atât în luna decembrie 2006, cât și în lunile martie si iunie 2007 (valoare totala facturatălei) către S.C. X S.R.L. ARAD, prezentând o situație de plată in valoare delei aferentă consultanței pentru lucrarea alimentare cu energie electrica, SC A SRL semnata doar de emitent, fara a prezenta documente din care sa rezulte efectuarea serviciilor facturate.

Aferent contractului de prestări servicii nr.....2006 în valoare totală delei, S.C. D&D E PS.R.L. a facturat aceasta sumă atât în luna decembrie 2006, cât și în lunile martie și iunie 2007, în valoare totala delei către S.C. X S.R.L. ARAD, prezentând situație de plata în valoare de lei aferentă consultanței pentru lucrări de iluminat public semnata doar de emitent, precum și un Raport aferent serviciilor

de consultanta înscrise în situația de plata și în contractul de prestări servicii.

Referitor la serviciile facturate de către S.C D&D E PS.R.L înscrise în situațiile de plată și în rapoartele de justificare anexate, s-a reținut că societatea emitentă a facturilor a căror contravaloare a fost înscrisă de petentă la cheltuieli deductibile cu consecința diminuării masei profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit datorat, nu avea angajate persoane care să efectueze serviciile de consultanță cu privire la cele patru obiective și nici nu au fost prezentate mijloace de probă din care să rezulte efectuarea acestor servicii sau lucrări în perioada verificată.

Astfel, sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă deși sunt de natură să contureze faptul că aceste servicii nu sunt reale, nefiind așadar efectuate și ca atare necesitatea efectuării cheltuielilor deductibile în cuantum delei nu se justifică.

Primul element constă în neîndeplinirea uneia din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil, respectiv justificarea prestării serviciilor prin precizarea acestora, a tarifelor percepute, justificarea realității prestărilor prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC X SRL cu furnizorul SC D&D E P SRL, în sensul că dl. C A asociat și administrator la SC X SRL este tatal administratorului SC D&D E P SRL, în perioada verificată, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea prestărilor de servicii pentru care petenta are pretenția să fie de natura cheltuielilor deductibile la determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat.

În ceea ce privește facturile emise de S.C. D&D E.P. S.R.L.

S.C. D&D E.P. S.R.L. se află în relații de afiliere cu S.C. X S.R.L., motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea unui control la S.C. D&D E.P. SRL Arad fiind încheiat Procesul verbal de verificare nr.2010, prin care s-au constatat următoarele :

S.C. D&D E.P. S.R.L. a derulat operațiuni comerciale cu S.C. XS.R.L. în decembrie 2006 după cum urmează:

- în cursul lunii decembrie 2006 a emis facturi reprezentând prestări servicii conform contractelor nr.1 până la nr. 4 din 04.12.2006 în sumă totală de ...lei. Cu privire la realitatea lucrărilor efectuate în baza contractelor anterior precizate, dl. C I D, în calitate de administrator al societății verificate precizează conform notei explicative date faptul că

„În toate rapoartele contractuale a S.C. D&D E.P. S.R.L. cu S.C. X S.R.L., cea dintâi societate a avut un rol de antreprenor principal în vederea executării de lucrări de înaltă calitate și o bună gestionare a prestațiilor, antreprenor care a contractat cu un singur subantreprenor executarea unei părți din lucrare la care s-a angajat prin contractul de antrepriză față de beneficiar". De asemenea se precizează faptul că „au fost încheiate contractele de prestări servicii și execuția propriu-zisă a fost în subantrepriză cu terțe societăți specializate și dotate cu mijloace fixe".

- în ceea ce privește prezentarea de detalii referitoare la serviciile prestate în cursul lunii decembrie 2006 în favoarea S.C. XS.R.L, dl.Ci declară faptul că acestea au constat în „Lucrări de construcții și instalații la imobilul clădire de birouri din str.proprietatea S.C. X S.R.L. în perioada 11.12.2006 - 29.03.2007", cu toate că a prezentat echipei de inspecție fiscală contractele de prestări sus prezentate și care fac referire la efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

De asemenea societatea verificată nu a prezentat documente de natură a justifica deținerea calității de antreprenor general de către S.C. D&D E.P. S.R.L. în relația cu S.C. X S.R.L.

Cu privire la precizările reprezentantului legal al societății verificate, s-au reținut următoarele:

- societatea prezintă contractele de prestări servicii nr. 1/04.12.2006, nr. 2/04.12.2006, nr. 3/04.12.2006 și nr. 4/04.12.2006 conform cărora prestările de servicii înscrise în facturile emise în cursul lunii decembrie 2006 au constat în activități de inginerie și consultanță tehnică, contrar celor precizate în nota explicativă (lucrări de construcții și instalații);

- din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală se constată faptul că aferent perioadei în care au fost emise facturile în cauză (luna decembrie 2006) societatea prestatoare a serviciilor nu deținea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică;

- din înscrisurile puse la dispoziție de societatea verificată nu au fost identificate documente din care să rezulte efectuarea de lucrări în subantrepriză de către alte societăți comerciale specializate.

În raport de cele prezentate mai sus, în condițiile în care documentele prezentate drept justificare a cheltuielilor înregistrate nu îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv din documentele prezentate nu rezultă că serviciile au fost efectiv prestate și că au fost necesare pentru desfășurarea activității proprii, ca o condiție obligatorie pentru a acorda

deductibilitatea fiscală a cheltuielilor reprezentând contravaloarea serviciilor respective, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală le-au considerat cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și au procedat la calcularea impozitului pe profit suplimentar aferent, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Astfel, sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă deși sunt de natură să contureze faptul că aceste servicii nu sunt reale, nefiind așadar efectuate și ca atare necesitatea efectuării cheltuielilor deductibile în quantum de 17.900 lei nu se justifică.

Primul element constă în neîndeplinirea uneia din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil, respectiv justificarea prestării serviciilor prin precizarea acestora, a tarifelor percepute, justificarea realității prestărilor prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC X SRL cu furnizorul SC D&D E P SRL, în sensul că dl. Ciorogari Ionel Daniel asociat și administrator la SC X SRL este asociat unic și administrator al SC D&D E P SRL, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea prestărilor de servicii pentru care petenta are pretenția să fie de natura cheltuielilor deductibile la determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat.

4. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2007, s-au reținut următoarele:

4.1. În ceea ce privește înregistrarea cheltuielilor în sumă totală delei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate:

4.1.1 În legătură cu achizițiile unor bunuri de natura obiectelor de inventar de uz casnic în sumă delei:

În fapt, societatea petentă a achiziționat diferite obiecte de inventar de uz casnic (cuptor, plită, cos rufe, fier călcat), în sumă totală delei pe care le înregistrează pe cheltuieli în contul 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, motivând

că aceste bunuri „au fost utilizate pentru amenajarea camerei de la punctul de lucru din localitatea Brad.”

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Potrivit pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Prin adresa nr.....2010 organul de soluționare a contestației a solicitat petentei să facă dovada că aceste achiziții de bunuri au legătură cu activitatea economică a societății, respectiv reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Din verificarea documentelor depuse de petentă cu adresa fără număr, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr.....2010 s-a constatat că societatea petentă nu a depus nici un document prin care să facă dovada existenței bunurilor la locația specificată respectiv punctul de lucru din Brad (neexistând nici o listă de inventariere pentru perioada 2007 -2009 în care să fie înscrise obiectele de inventar achiziționate) se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu achiziționarea bunurilor respective pentru care nu s-a putut face dovada că au legătură cu activitatea economică a societății, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

4.1.2. Referitor la cheltuielile în sumă delei reprezentând contravaloare „ masă servită”:

În fapt, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea a două facturi emise de S.C. C M S.R.L. reprezentând „ masă servită ” în sumă de ...lei, fără a prezenta documente de justificare a înregistrării acestor cheltuieli în cadrul cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil.

În susținerea contestației în legătură cu acest capăt de cerere, societatea petenta încadrează cheltuielile în sumă delei în categoria cheltuielilor de protocol și consideră că organul de control a solicitat în mod abuziv alte documente de justificare a respectivelor cheltuieli.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ ART.21

(3) *Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:(...)*

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Prin adresa nr.....2010 organul de soluționare a contestației a solicitat petentei să justifice cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală modul de înregistrare a acestor cheltuieli respectiv să precizeze dacă la nivelul anului 2007 acestea se încadrează în limita de deductibilitate.

În motivarea contestației societatea petentă depune Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2007 precum și Situația privind calculul impozitului pe profit pe anul 2007 din care a rezultat că la data de 31.12.2007 conform calculului efectuat de petentă cheltuielile de protocol deductibile fiscal la care petenta avea dreptul erau în sumă delei, iar cheltuielile nedeductibile erau în sumă de lei.

În considerarea dispozițiilor art. 83 alin. 1 coroborat cu art. 84 alin. 4 din Codul de Procedură Fiscală și analizând documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2007, deși poartă semnătura și ștampila petentei nu conține elementul expres reglementat de legiuitor la art. 84 alin. 4 din Codul de Procedură Fiscală, respectiv „data depunerii acesteia” cu consecința identificării momentului de la care produce efecte juridice.

Așadar, în considerarea dispozițiilor art. 216 alin. 3 din Codul de Procedură Fiscală coroborat cu punctul 12.6 din ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005, deoarece organele de inspecție fiscală nu au verificat în timpul controlului modul de determinare al cuantumului cheltuielilor de protocol, neformulând nici propuneri în legătură cu modul de calcul prezentat de petentă în probațiune, Decizia de impunere nr.....2010 urmează a fi desființată parțial în legătură cu acest capăt de cerere, organele de inspecție fiscală făcând aplicațiunea normelor legale precitate urmând a verifica dacă suma delei reprezentând contravaloare masă servită a fost inclusă în categoria

cheltuielilor nedeductibile fiscal (.....lei conform Situației privind calculul impozitului pe profit pe anul 2007).

4.1.3. În legătură cu cheltuielile reprezentând prestări servicii în sumă delei :

În fapt, S.C. X S.R.L. a înregistrat cheltuieli în sumă delei înscrise în factura nr.....2007 emisă de S.C. D&D E P(actuala S.C. K P S.R.L.) reprezentând „prestări servicii”.

Organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea unui control încrucișat la SC D&D E P SRL (societate aflată în relații de afiliere cu societatea petentă), constatând că pentru justificarea prestărilor de servicii înscrise în factura nr.....2007 societatea a prezentat Contractul de prestări servicii nr.2007 în valoare totală de 100.000 Euro reprezentând:

- consultanta privind necesitatea construirii unui post de transformare 20/0,4 kV pentru alimentarea cu energie electrica a clădirii din strada Corneliu Coposu, nr. 24C;
- proiectare instalație electrica interioara;
- studiu pentru eficienta energetica.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a pct.48. din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, pentru a fi deduse cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistentă sau alte prestări de servicii trebuie îndeplinite 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.

Din analiza contractului de prestări servicii nr.....2007 prezentat de petentă s-a reținut că în acesta nu se face referire la tarifele percepute pentru fiecare serviciu înscris în contract, situația de plata anexata nu este semnata de beneficiarul lucrărilor facturate și nu sunt

prezentate rapoartele de lucru, studiile de fezabilitate si de eficienta energetica si nici proiectul de instalație electrica interioara întocmit, neputându-se face dovada realitatii prestării serviciilor facturate.

În concluzie, aplicând principiul de drept *sarcina probei incumbă reclamantului*, consacrat de art. 65 din Codul de Procedură Fiscală, se reține ca petenta avea obligația să demonstreze, prin diverse mijloace de probă (procesele verbale de recepție, rapoarte de lucru sau orice alte documente) realitatea prestării serviciilor facturate, precum și faptul ca acestea au fost desfășurate în scopul activității societății.

Astfel, sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă deși sunt de natură să contureze faptul că aceste servicii nu sunt reale, nefiind așadar efectuate și ca atare necesitatea efectuării cheltuielilor deductibile în quantum delei nu se justifica.

Primul element constă în neîndeplinirea uneia din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil, respectiv justificarea prestării serviciilor prin precizarea acestora, a tarifelor percepute, justificarea realității prestărilor prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC XSRL cu furnizorul SC D&D E P SRL, în sensul că dl. C A asociat și administrator la SC X SRL este tatal administratorului SC D&D E P SRL, în perioada verificata, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea prestărilor de servicii pentru care petenta are pretenția să fie de natura cheltuielilor deductibile la determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat.

Față de aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la influențarea bazei de calcul a impozitului pe profit în sensul majorării acesteia cu suma delei reprezentând cheltuieli generate de contractul de prestări servicii nr.....2007 încheiat cu S.C. D&D E P, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la precizarea petentei prin care „*pentru lucrările aferente anilor 2006/2007, depunem alăturat prezentei contestații un nr. de 4 dosare cuprinzând documentația întocmita de prestator care, desi a fost pusa la dispoziția organelor de inspecție fiscală nu a fost luata în considerare de acestea.*”, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat ca petenta se afla in eroare intrucat, respectiva documentație a fost analizata de organele de inspecție fiscală cu ocazia

inspecției fiscale efectuate, iar aceasta documentație nu face obiectul Facturii cu nr.....2007 in suma delei emisa de S.C. D&D E P(actuala SC K P SRL), ci se refera la Contractul de prestări servicii nr.....2007 pentru suma delei reprezentând prestări servicii proiectare, consultanta tehnica de specialitate, un nr. de 4 Comenzi primite de la SC X SRL Arad pentru:

- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „alimentare cu energie electrica zona de locuințe loc.”;
- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „modernizare PCZ 20/0,4 kV din municipiul Arad cu celule de tip deschis ”;
- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „modernizare PCZ 20/0,4 kVdin municipiul Arad”;
- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „pachetul vest W/REPI3/NCB/33/2006județul Arad”.

4.2. În ceea ce privește înregistrarea cheltuielilor deductibile în sumă totală delei reprezentând contravaloare prestări servicii facturate de către S.C. D&D E P, S.C. D&D E.P. SRL și S.C. P D S.R.L.

În fapt, petenta înregistrează pe cheltuieli contravaloarea unor prestări de servicii facturate de către S.C. D&D E P S.R.L., S.C. D&D E.P. S.R.L. si S.C. P D S.R.L., în sumă totală delei, cheltuieli considerate ca fiind nedeductibile de către organele de inspecție fiscală.

În ceea ce privește prestările de servicii facturate către petentă de S.C. D&D E P S.R.L. (actuala SC K P SRL):

A). In perioada martie - iunie 2007 societatea a emis către S.C. XS.R.L. ARAD un număr de 8 facturi având mențiunea „Prestări servicii conform contractului nr..... până la nr.....2006” facturi pentru care s-au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală contractele de prestări servicii nr.....2006, situațiile de plata si rapoartele aferente acestora.

Din aceste documente a rezultat ca prestările de servicii facturate în aceasta perioadă „ au constat în servicii de consultanță energetică cu privire la patru obiective, respectiv:

• Aferent contractului de prestări servicii nr...**.....2006** în valoare totala de **.....lei**, s-a reținut ca societatea a facturat aceasta suma atat in luna decembrie 2006, cat si in lunile martie si iunie 2007, in valoare totala de **.....lei** către S.C. XS.R.L. Societatea a prezentat situație de plata in valoare delei reprezentând consultanta pentru lucrarea introducere fibra optica str.SA semnata doar de emitent, precum si un Raport aferent serviciilor de consultanta înscrise in situația

de plata si in contractul de prestări servicii, din care nu rezultă realitatea efectuării acestora.

•Aferent contractului de prestări servicii nr.....**2006** în valoare totală de**lei**, s-a reținut ca societatea a facturat aceasta suma atât în luna decembrie 2006, cât si in lunile martie si iunie 2007, in valoare totala de**lei** către S.C. X S.R.L. ARAD . Societatea a prezentat situație de plata in valoare delei reprezentând consultanta pentru lucrarea racord de alimentare rețea iluminat public calea Radnei din PTA 3461 si racord de alimentare rețea iluminat public calea Radnei din PTA 8414 semnata doar de emitent, precum si un Raport aferent serviciilor de consultanta înscrise in situația de plata si in contractul de prestări servicii, din care nu rezultă realitatea efectuării acestora.

•Aferent contractului de prestări servicii nr.....**2006** în valoare totală de**lei**, s-a reținut că societatea a facturat această sumă atât în luna decembrie 2006, cat si în lunile martie si iunie 2007, în valoare totala de**lei** către S.C. X S.R.L. ARAD. Societatea a prezentat o situație de plată în valoare delei reprezentând consultanță pentru lucrarea alimentare cu energie electrică SC A S SRL semnata doar de emitent, fără a prezenta documente din care sa rezulte realitatea efectuării serviciilor facturate.

•Aferent contractului de prestări servicii nr.....**2006** în valoare totală de**lei**, s-a reținut că societatea a facturat aceasta suma atât în luna decembrie 2006, cat si in lunile martie si iunie 2007, in valoare totala de**lei** către S.C. XS.R.L. ARAD Societatea a prezentat situație de plata in valoare delei reprezentând consultanta pentru lucrări de iluminat public, P F semnata doar de emitent, precum si un Raport aferent serviciilor de consultanta înscrise in situația de plata si in contractul de prestări servicii.

Ulterior notei explicative date de către administratorul societății petente, acesta a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscala un număr de 4 acte adiționale și 4 referate- anexe la contractele de prestări servicii nr.....2006, prin care petenta, in vederea justificării sumelor facturate, modifica suma de plata inițială, aceste acte adiționale neregasindu-se cu ocazia controlului incrucisat efectuat la SC D&D E P SRL.

Referitor la serviciile facturate de către S. C D&D E PS.R.L înscrise in situațiile de plata si rapoartele de justificare anexate, se reține că deoarece serviciile de consultanță energetică pentru cele patru obiective nu au putut fi justificate, societatea emitenta a facturilor neavând angajate persoane care sa efectueze aceste servicii, petenta nu poate beneficia de considerarea ca deductibile a acestor cheltuieli la determinarea masei profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit, în lipsa mijloacelor de probă reglementate expres de legiuitor din care să

rezulte necesitatea prestării acestor servicii, dacă au fost efectiv prestate, și dacă acestea au fost destinate realizării de venituri impozabile.

B). În luna iunie 2007 societatea D&D E PS.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. ARAD un număr de 2 facturi având mențiunea „Prestări servicii conform situației de lucrări”.

Conform Notei explicative, aferent facturilor nr.....2007, respectiv nr.2007, administratorul societății precizează că: „ (...) lucrările efectuate au constat în realizarea unor instalații electrice. Lucrările au fost efectuate de subsemnatul Căprar Dorel, având studii de specialitate, iar utilajele și mijloacele de transport au fost folosite de la persoane fizice cu care am avut relații de amiciție și care m-au ajutat cu ele cu titlu gratuit.”, fără a nominaliza aceste persoane fizice pentru a se putea verifica realitatea declarației administratorului societății.

Aferent **facturii nr.....2007** în suma delei, organelor de inspecție fiscală li s-a pus la dispoziție Contractul de prestări servicii nr.....2007, Procesul verbal de recepție încheiat în data de 20.06.2007 și Situație de plată lucrări prestări servicii care nu este datată și nu este semnată decât de emitent.

Referitor la prestările servicii facturate în suma de lei și documentele de justificare prezentate se constată următoarele:

-Contractul nr.....2007 având ca obiect „alimentare cu energie electrică punct de lucru Brad” nu cuprinde elementele prevăzute la art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct. 48 din HG nr. 44/2004.

-Situația de plată lucrări prestări servicii în sumă delei cuprinde materiale, manopera, utilaj, transport și servicii consultanță. Pentru acestea societatea emitentă nu prezintă documente de proveniența a achiziționării materialelor înscrise în situație, nu deține în patrimoniu utilaje și de asemenea serviciile de consultanță în sumă delei nu sunt justificate prin documente. De asemenea, în această perioadă, societatea nu a beneficiat de forța de muncă specializată în vederea efectuării alimentării cu energie electrică punct de lucru Brad.

Aferent **facturii nr.....2007** în suma delei, organelor de inspecție fiscală li s-a pus la dispoziție Contractul de prestări servicii nr.....2007, Procesul verbal de recepție încheiat în data de 20.06.2007, fără a se prezenta și alte documente de justificare ale serviciilor facturate.

Contractul nr.....2007, având ca obiect „reparații instalație electrică Andrei Șaguna nr. 121” nu cuprinde toate elementele prevăzute

la art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare respectiv pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, iar petenta nu a putut prezenta situația privind lucrările de reparații efectuate.

De asemenea s-a reținut ca în urma verificării încrucișate efectuate la S.C. D&D E P S.R.L. (actuala SC K P SRL), facturile nr.....2007 în sumă delei și nr.....2007 în sumă delei, nu se regăsesc înregistrate în evidența contabilă a acestei societăți.

C). În data de 03.07.2007 S.C. D&D E P S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. ARAD factura nr.în suma delei având mențiunea „prestări servicii conform situație de lucrări” .

Documentele care au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală au fost contractul de prestări servicii nr. 1 A/25.06.2007, având ca obiect elaborarea documentației proiectului de alimentare cu energie electrică în valoare totală delei și situație de plată, în contractul de prestări servicii nefiind detaliate serviciile prestate, locația pentru care a fost elaborat acest proiect de alimentare cu energie electrică, neprezentându-se documentația elaborată, iar situația de plată prezentată fiind semnată unilateral de către emitent.

D). În data de 03.08.2007 S.C. D&D E P S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. ARAD factura nr.în suma delei având mențiunea „prestări servicii conform situație de lucrări”.

Conform Notei explicative date, administratorul societății precizează că „pot fi prezentate situații de plată și documentația tehnică aferentă contractului (studii de fezabilitate, documentație tehnică, devize și alte documente)”.

Astfel, societatea a prezentat: Contractul de prestări servicii nr.....2007 pentru suma delei reprezentând prestări servicii proiectare, consultanța tehnică de specialitate, un nr. de 4 Comenzi primite de la S.C. XS.R.L. Arad pentru:

- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „alimentare cu energie electrică zona de locuințe loc. Călugăreni”;
- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „modernizare PCZ 20/0,4 kV din municipiul Arad cu celule de tip deschis ”;
- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „modernizare PCZ 20/0,4 kV din municipiul Arad”;
- efectuarea studiului de fezabilitate pentru lucrarea „pachetul vest W/REPI3/NCB/33/2006 județul Arad”.

Comenzile anexate nu au număr și nu sunt datate.

De asemenea se mai prezintă și situația de lucrări emisă la data de 03.08.2007 constând în elaborare documentație proiect alimentare cu energie electrica în valoare delei și consultanța tehnică în sumă delei.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că studiile de fezabilitate pentru lucrările mai sus prezentate au fost efectuate de către S.C. D S.R.L. Timișoara și S.C. D P S.R.L. Timișoara, iar elaborarea documentației privind proiectul de alimentare cu energie electrica s-a făcut de către DFEE ENEL ELECTRICA BANAT SA, suma delei reprezentând consultanța tehnică, înscrisă în situația de plata din data de 03.08.2007, nu este justificata prin documente prevăzute la art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Referitor la contractele încheiate între părți facem precizarea ca acestea nu conțin toate elementele prevăzute de art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile pct. 48 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, în sensul ca nu se precizează serviciile prestate și tarifele percepute pentru aceste servicii, motiv pentru care nu au putut fi luate în considerare ca mijloace de probă.

În ceea ce privește prestările de servicii facturate către petentă de S.C. D&D E.P. SRL

S.C. D&D E.P. S.R.L. a derulat operațiuni comerciale cu S.C. X S.R.L. după cum urmează:

A). S.C. D&D E.P. S.R.L. emite în cursul lunii martie 2007 facturile de la nr..... la nr.reprezentând prestări servicii conform contractelor nr.1, nr.2, nr.3 și nr.4 din 04.12.2006 în sumă totală de lei. Cu privire la realitatea lucrărilor efectuate în baza contractelor anterior precizate, dl. C I D în calitate de administrator al societății verificate a arătat că „în toate rapoartele contractuale ale S.C. D&D E.P. S.R.L cu S.C. X S.R.L. cea dintâi societate a avut un rol de antreprenor principal în vederea executării de lucrări de înaltă calitate și o bună gestionare a prestațiilor, antreprenor care a contractat cu un singur subantreprenor executarea unei părți din lucrarea la care s-a angajat prin contractul de antrepriză față de beneficiar”, fără însă a preciza detalii referitoare la persoana angajată care a prestat efectiv serviciile în cauză, nefiind prezentate documente de natură a justifica deținerea calității de

antreprenor general de către S.C. D&D E.P. S.R.L. în relația cu S.C. X S.R.L.

Mai mult, în ceea ce privește prezentarea de detalii referitoare la serviciile prestate în favoarea S.C. X S.R.L., dl. C declară faptul că acestea au constat în „Lucrări de construcții și instalații la imobilul clădire de birouri din str..... proprietatea S.C. X S.R.L. în perioada 11.12.2006 -29.03.2007”, cu toate că, contractele de prestări servicii aferente prezentate fac referire la efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală s-a constatat faptul că aferent perioadei în care au fost emise facturile în cauză (luna martie 2007) societatea nu deținea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

B). S.C. D&D E.P. S.R.L. emite în cursul lunii decembrie 2007 factura nr.din 03.12.2007 reprezentând „prestări servicii amenajări interioare (...)” în sumă totală delei. Pentru această factură petenta nu a prezentat contract încheiat între părți.

Referitor la realitatea lucrărilor respective, reprezentantul legal al societății verificate declară faptul că „există situația de lucrări din 03.11.2007 și alte dovezi care atestă execuția de lucrări, rapoarte de lucru și situații de plată” iar cu privire la prezentarea detaliilor referitoare la prestările de servicii înscrise în factura respectivă se precizează faptul că „există studii de fezabilitate și o parte a achizițiilor făcute la acea vreme facturate în 2008”, prezentând procesul verbal de recepție nr..... din 30.11.2007 privind încheierea recepției calitative la lucrarea „Lucrări de amenajări interioare” precum și situația de plată încheiată la data de 03.12.2007 în sumă totală delei, neputându-se identifica detalii referitoare la prestațiile în cauză.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei (balanță de verificare încheiată la 31.12.2007, state de plată, fișa mijloacelor fixe aferente perioadei decembrie 2006 - decembrie 2007) rezultă faptul că în această perioadă S.C. D&D E.P. S.R.L. a avut un singur angajat (d-na C S) și nu a deținut în proprietate mijloace fixe sau obiecte de inventar de natura utilajelor necesare executării lucrărilor de construcții și finisaje. Aferent aceleși perioade, din analiza rulajelor conturilor de cheltuieli nu rezultă aspecte de natură a justifica executarea lucrărilor de construcții (amenajări interioare) de către terțe persoane astfel că petenta nu a putut justifica realitatea serviciilor de care pretinde că a beneficiat, cu consecința majorării cheltuielilor deductibile la determinarea profitului imposibil, având drept rezultat diminuarea impozitului pe profit.

Astfel, sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă deși sunt de natură să contureze faptul că aceste servicii nu sunt reale, nefiind așadar efectuate și ca atare necesitatea efectuării cheltuielilor deductibile în cuantum delei nu se justifică.

Primul element constă în neîndeplinirea uneia din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil, respectiv justificarea prestării serviciilor prin precizarea acestora, a tarifelor percepute, justificarea realității prestărilor prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC X SRL cu furnizorii: SC D&D E P SRL, în sensul că dl. C A asociat și administrator la SC XSRL este tatal administratorului SC D&D E P SRL, în perioada verificată și SC D&D E P SRL, în sensul că dl. C I D asociat și administrator la SC X SRL este asociat unic și administrator al SC D&D E P SRL, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea prestărilor de servicii pentru care petenta are pretenția să fie de natura cheltuielilor deductibile la determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat.

În ceea ce privește prestările de servicii facturate către petentă de S.C. P D SRL

S.C. P D SRL a emis în anul 2007 către S.C. X S.R.L. Arad un număr de 13 facturi reprezentând „prestări servicii” în sumă totală delei.

Pentru verificarea realității tranzacțiilor efectuate între cele două societăți, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea unui control încrucișat la această societate, rezultând următoarele aspecte:

- pentru facturile emise în perioada 02.11.2007- 28.12.2007, a fost prezentat contractul de prestări servicii nr.....2008 (care nu se referă însă la serviciile facturate în anul 2007, în sensul că termenul de executare al serviciilor prestate înscris în contract este de 8 luni de la data încheierii contractului, ori serviciile au fost facturate în perioada 02.11.2007-28.12.2007);
- în contractul de prestări servicii nu sunt detaliate serviciile prestate, tarifele percepute, locația unde acestea se vor executa iar situațiile de plată sunt semnate unilateral de către emitent, nefiind date;
- din Nota explicativă luată domnului administrator T A a rezultat că lucrările facturate în anul 2007 au constat în „amenajări interioare și

exteroare a punctelor de conexiune zidite (pcz)" in zona Vlaicu, Fortuna, Teatru;

- pe perioada anului 2007, societatea nu a avut nici un fel de angajați și nici utilaje specifice care sa justifice serviciile prestate si nici nu a avut încheiate contracte de antrepriză cu terți executanți;

- din analiza balanței de verificare încheiată la data de 31.12.2007, a rezultat că societatea nu a achiziționat și nu a înregistrat consumuri de materiale în anul 2007.

Concluzionând cele de mai sus, prin documentele prezentate S.C. P D SRL nu poate justifica realitatea serviciilor prestate, motiv pentru care înregistrarea de către petentă ca și cheltuială deductibilă a contravalorii acestor prestări servicii nu are suport legal.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.21 alin.4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare si a pct.48. din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Luând în considerare starea de fapt prezentată mai sus in ceea ce privește cheltuielile in suma totala de lei reprezentând contravaloarea prestărilor de servicii înscrise în facturile emise de S.C. D&D E PS.R.L., S.C. D&D E.P. S.R.L. si S.C. P D S.R.L., în condițiile în care, aplicând principiul de drept *sarcina probei incumbă reclamantului*, consacrat și de art. 65 din Codul de Procedură Fiscală, petenta avea obligația să demonstreze, prin diverse mijloace de probă (contracte si situații de lucrări, rapoarte de lucru sau orice alte documente) realitatea prestării serviciilor facturate, precum și faptul ca acestea au fost desfășurate în scopul obținerii de venituri impozabile, iar petenta nu a făcut aceasta dovada, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la influențarea bazei de calcul a impozitului pe profit în sensul majorării acesteia cu suma delei reprezentând cheltuieli generate de contractele de prestări servicii respective, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5. Referitor la capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2008, s-au reținut următoarele:

5.1. În legătura cu înregistrarea cheltuielilor în sumă totală delei reprezentand contravaloare prestări servicii înscrise în facturile emise de S.C. D&D E.P. S.R.L. și S.C. P D S.R.L.

In fapt, societatea petenta a achiziționat de la S.C. D&D E.P. S.R.L. si S. C. P D S.R.L. diverse servicii considerate a fi necesare desfășurării activității și în scopul realizării de venituri impozabile în sumă delei.

În ceea ce privește prestările de servicii facturate către petentă de S.C. P D SRL

S.C. P D S.R.L. a emis în anul 2008 către S.C. X S.R.L. Arad un număr de 3 facturi reprezentând „ prestări servicii” în sumă totală delei.

Pentru verificarea realității tranzacțiilor efectuate între S.C. P D S.R.L. și S.C. X S.R.L., organele de control au procedat la efectuarea unui control încrucișat la aceasta societate, în urma verificării constatând următoarele:

- pentru facturile reprezentând „ prestări servicii” emise în perioada 14.01.2008-11.09.2008 nu s-au putut prezenta documente de justificare a serviciilor facturate (contracte, situații de lucrări acceptate de beneficiar, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau orice alte materiale corespunzătoare).

- pe perioada 2007-2008, societatea nu a avut nici un fel de angajați si nici utilaje specifice care sa justifice serviciile prestate si nici nu a avut încheiate contracte de antrepriza cu terți executanți;

- referitor la materialele de construcții utilizate la lucrările efectuate și facturate (sapa, tencuieli interioare si exterioare), s-a constatat ca societatea a achiziționat doar polistiren de la S.C. V M S.R.L., material care nu se justifică ca fiind utilizat la lucrările efectuate către S.C. X S.R.L.

- facturile emise în perioada 02.11.2007-11.09.2008 către S.C. X S.R.L. ARAD au fost încasate preponderent în numerar mai puțin suma delei, rămasa neîncasată.

Din Nota explicativa luata administratorului societății, dl. T A a rezultat că pentru lucrările efectuate în anul 2008, administratorul societății nu deține si nu poate pune la dispoziție documente de justificare a serviciilor facturate, astfel că aceasta societate nu poate justifica realitatea serviciilor prestate către S.C. X SRL.

În ceea ce privește prestările de servicii facturate către petentă de SC D&D E.P. SRL Arad

Societatea D&D E.P. SRL a emis către S.C. X S.R.L. în perioada 03.03.2008-25.06.2008 un număr de 2 facturi în sumă totală delei, având înscrisă specificarea „prestări servicii amenajări interioare”.

Întrucât societatea se află în relații de afiliere cu S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea unui control încrucișat la S.C. D&D E.P. SRL Arad în urma căruia au constatat următoarele:

- societatea emite în cursul lunii martie 2008 factura nr.reprezentând prestări servicii amenajări interioare în sumă totală delei și în cursul lunii iunie 2008 factura nr. reprezentând prestări servicii amenajări interioare în sumă totală delei.

În drept, art.21 alin. 4 lit. m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ (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;”

De asemenea, Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, reglementează la pct.48 condițiile care trebuie îndeplinite pentru a considera cheltuielile cu prestările de servicii deductibile.

Față de cele de mai sus se reține că, pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe profit, petenta trebuia să facă dovada ca aceste cheltuieli aferente serviciilor prestate s-au realizat în scopul activității pe care o desfășoară, că serviciile au fost efectiv prestate, justificarea prestării să se efectueze prin diverse situații, studii, procese verbale, iar societatea să dovedească necesitatea efectuării prestației pentru activitatea proprie.

Luând în considerare starea de fapt prezentată mai sus în ceea ce privește cheltuielile în suma totală delei reprezentând contravaloarea prestatilor de servicii înscrise în facturile emise de S.C. D&D E.P. S.R.L. și S.C. P D S.R.L., în condițiile în care, aplicând principiul de drept *sarcina probei incumbă reclamantului*, consacrat de art. 65 din Codul de Procedură Fiscală, petenta avea obligația să demonstreze, prin mijloace de probă (contracte și situații de lucrări, rapoarte de lucru sau orice alte documente, iar în cazul S.C. D&D E.P. S.R.L. contractele de subantrepriză) realitatea prestării serviciilor facturate, precum și faptul că acestea au fost desfășurate în scopul obținerii de venituri impozabile, iar petenta nu a făcut această dovadă, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la influențarea bazei de calcul a impozitului pe profit în sensul majorării acesteia cu suma delei reprezentând cheltuieli generate de contractele de prestări servicii respective, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Precizăm de asemenea că, societății petente i s-a solicitat prin adresa nr.....2010 să completeze dosarul cauzei cu contractele aferente lucrărilor în cauză. Din verificarea documentelor puse la dispoziție de societate s-a reținut că aceasta a prezentat contractul nr.....2007 și Procesele verbale de recepție nr.....2008 respectiv.....2008, însă acestea nu conțin date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate precum și tarifele percepute, elemente *sine qua non* instituite de legiuitor în norma legală precitată, care fac posibilă exercitarea deducerii cheltuielilor cu aceste servicii la determinarea masei profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Astfel, sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă deși sunt de natură să contureze faptul că aceste servicii nu sunt reale, nefiind așadar efectuate și ca atare necesitatea efectuării cheltuielilor deductibile în cuantum delei nu se justifică.

Primul element constă în neîndeplinirea uneia din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil, respectiv justificarea prestării serviciilor prin precizarea acestora, a tarifelor percepute, justificarea realității prestărilor prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC X SRL cu furnizorul SC D&D E P SRL, în sensul că dl. C I D asociat și administrator la SC XSRL este asociat unic și administrator al SC D&D E P SRL, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea prestărilor de servicii pentru care petenta are pretenția să fie de natura cheltuielilor deductibile la determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat.

5.2. În ceea ce privește înregistrarea cheltuielilor în sumă totală delei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate:

5.2.1. În legătură cu înregistrarea cheltuielilor deductibile reprezentând prestări servicii muzicale în sumă delei:

În fapt, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile factura nr..... 2008 emisă de S.C. G M S.R.L. Lipova, în sumă delei pentru prestări servicii muzicale.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că petenta la data de 13.05.2010 a prezentat următoarele documente:

-factura nr.....2008 de stornare parțială a facturii nr.....2008 cu suma delei), din care TVA (- lei) și,
-anexa la factura nr.....2008 (anexa nr.35) în care se precizează felul prestațiilor facturate : "material promovare-imprimare sigla S.C. XS.R.L. pe coperta CD, MC, DVD și prestații servicii muzicale".

În drept, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: (...)

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;”

În raport de aceste prevederi legale se reține că, pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile fiscal, trebuie să îndeplinească prevederile art. 21 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stabilește că aceste cheltuieli de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, se fac în baza unui contract scris, însă petenta nu a făcut dovada că deține un asemenea contract scris încheiat cu societatea emitentă a facturii respective.

Drept urmare în condițiile în care societatea petentă nu a făcut dovada că a efectuat respectivele cheltuieli în baza unui contract scris, suma delei (diferența între suma facturată inițial și cea efectiv rămasă în urma stornării efectuate) reprezintă cheltuiala nedeductibilă fiscal, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5.2.2. Referitor la înregistrarea cheltuielilor deductibile reprezentând închiriere mijloc de transport de la S.C. G S.A. în sumă delei:

În fapt, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei înscrisă în factura nr.2008 emisă de S.C. G S.A., reprezentând închiriere auto.

S.C. X S.R.L. a închiriat un autoturism Nisan cu suma totală facturată delei din care taxa pe valoarea adăugată dedusă în suma delei; prin răspunsul din Nota explicativă dată la data de 17.02.2010, la întrebarea nr. 31, administratorul precizează că, întrucât societatea nu putea să dețină toată gama de mijloace de transport a încheiat cu S.C. G S.A. Contractul de locațiune FN- fără dată, nefiind identificate în evidența contabilă a petentei, documente de justificare a utilizării acestui autoturism Nisan respectiv foi de parcurs și bonuri de consum carburanți prin care societatea să facă dovada că respectivul autoturism a fost utilizat pentru activitățile curente ale societății respectiv că, în perioada la care face referire contractul (începând cu data de 27.05.2008 pentru o perioadă de 60 de zile) societatea deținea în patrimoniu mai multe mijloace de transport (inclusiv autoturisme).

În drept, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

În raport de aceste prevederi legale în condițiile în care pentru autoturismul Nissan închiriat de la S.C. G S.A. petenta nu a prezentat documente justificative de natura ordinelor de deplasare, foilor de parcurs, bonuri de consum combustibil, neputând face dovada că închirierea a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală, aplicand si prevederile articolului 6 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

“Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.” nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru cheltuiala în sumă delei aferentă închirierii autoturismului pentru care nu s-a putut face dovada utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5.2.3. În legătură cu înregistrarea cheltuielilor reprezentand contravaloarea facturilor emise de S.C. V T &V S.R.L. in suma delei:

In fapt, in perioada 06.06.2008 - 22.08.2008 societatea petenta a inregistrat cheltuieli deductibile in suma totala delei, aferente unui numar de 5 facturi emise de S.C. V T & VS.R.L.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin.(1) si art.21 alin. (4) lit.e) si lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se arata :

„ ART. 19

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

Art.21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

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

Astfel, în analiza deductibilității cheltuielilor la calculul profitului impozabil legiuitorul a instituit obligativitatea prezentării de documente justificative de către contribuabil cu privire la scopul deplasărilor respectiv participări la licitații, bilete intrari la târguri, documente care să ateste achiziții efectuate în perioada deplasărilor, contracte încheiate, etc.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că ordinele de deplasare prezentate nu au legătura cu Contractul de prestări servicii încheiat cu SC V T & V(contractul de prestări servicii este pentru vânzarea de bilete de avion pe ruta Arad –București iar ordinele de deplasare sunt pentru Italia) și ca petenta nu a putut prezenta alte documente de justificare a acestor cheltuieli înregistrate în evidența contabilă, răspunsul administratorului petentei ca: "serviciile prestate au constat în servicii de tikiting (procurare bilete de avion) necesare firmei pentru deplasările avute, existând încheiat și un contract de prestări servicii, respectiv contractul de prestări servicii nr.....2008 având ca obiect „vânzarea de bilete de avion pe ruta Arad-București pentru simpozioane, târguri", nefiind confirmat de înscrisuri de natura mijloacelor de probă; în condițiile în care petenta a prezentat la data de 13.05.2010, un număr de 5 ordine de deplasare (delegații) emise de

către S.C. XS.R.L. Arad pe numele C D si C D, din care rezultă că persoanele respective sunt delegate pentru Italia, confirmate de către G F din V - Italia (actualul administrator al S.C. K PS.R.L.).

În consecință se constată că organul de inspecție fiscală în mod corect a majorat profitul impozabil cu suma delei reprezentând cheltuieli cu serviciile prestate constând în servicii de tikiting (procurare bilete de avion) pentru care societatea nu a prezentat documente justificative cu privire la scopul deplasărilor, drept pentru care contestația va fi respinsă pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată, în conformitate cu pct. 12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată.

5.2.4. În legătură cu înregistrarea cheltuielilor reprezentând contravaloare instrumente muzicale facturate în sumă delei:

În fapt, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile în luna august 2008, factura nr.....2008 emisă de S.C. G G S.R.L. în suma delei reprezentând „instrumente muzicale”. S-au solicitat administratorului societății explicații cu privire la acest aspect iar acesta precizează faptul ca aceste instrumente muzicale facturate „*sunt de fapt echipamente de sunet montate la et. IV (sala de dans), parter (cafenea) iar al treilea echipament este încă la furnizor si se va amplasa la et. IV la viitorul salon de înfrumusețare*”.

Din documentele existente la dosarul cauzei, a rezultat că în data de 13.05.2010, la discuția finală cu organele de inspecție fiscală asupra constatărilor făcute, administratorul societății a precizat că un număr de 2 echipamente se află montate în spațiile specificate iar al treilea echipament se încorporează în structura sălii de la etajul IV. Organele de inspecție au constatat că societatea nu realizează venituri pe perioada supusă controlului de la nici una din locațiile specificate, cheltuielile cu instrumentele muzicale în sumă delei fiind considerate cheltuieli nedeductibile fiscal.

În drept, art.24 alin.1, alin.3 lit.d si alin.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici

inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...]

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;"

În raport de aceste prevederi legale, în condițiile în care două din echipamentele de sunet au fost montate în spațiile specificate, iar unul se află încă la furnizor se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat că suma delei reprezentând contravaloarea echipamentelor de sunet trebuia inclusă în valoarea clădirii și trecută pe cheltuieli prin amortizare lunară, motiv pentru care au procedat la recalcularea bazei profitului impozabil și a impozitului pe profit contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5.2.5. În legătură cu înregistrarea cheltuielilor reprezentând prestări servicii înscrise în factura nr.....2008 emisa de S.C. D&D E.P. S.R.L. în sumă delei:

În fapt, societatea înregistrează contravaloarea cheltuielilor înscrise în factura nr.....2008 emisa de S.C. D&D E.P. S.R.L., în suma totală delei (inclusiv TVA), reprezentând „prestări servicii consultanță tehnică”.

Urmare verificării efectuate la S.C. D&D E.P. SRL, s-au constatat următoarele:

-societatea emite în cursul lunii octombrie 2008 factura nr. 14 reprezentând „Prestări servicii consultanță tehnică conform contract nr.....2008” în sumă totală de lei din care TVA în sumă de lei, pentru care prezintă echipei de inspecție fiscală contractul de prestări servicii nr.... din 01.09.2008 constând în „Activități de inginerie și consultanță tehnică”.

-cu privire la realitatea lucrărilor respective, dl. C I D în calitate de administrator al societății verificate precizează conform notei explicative faptul că serviciile înscrise în factura de mai sus au constat în „lucrări de construcții și instalații la imobilul clădire de birouri din str.proprietatea S C X S.R.L. (...)", societatea verificată deținând calitatea de „antreprenor principal în vederea executării de lucrări de înaltă calitate și o bună gestionare a prestațiilor”. De asemenea, conform aceleași note explicative (Răspunsul nr. 9) dl. C declară faptul că activitatea de consultanță tehnică a constat în „stabilirea

soluțiilor tehnice, negocierea și urmărirea șantierului cu societăți precumprecum și în „calcul, soluții tehnice și teme de proiectare pentru subcontractanții beneficiarului cu privire la instalațiile tehnice, termice și sanitare a investiției”. Reprezentantul societății verificate nu a putut preciza în mod clar detalii referitoare la persoana care a efectuat efectiv serviciile în cauză iar până la data prezentei nu prezintă aspecte de natură a justifica deținerea calității de antreprenor general de către S.C. D&D E.P. S.R.L. în relația cu S.C. X S.R.L. și nici documente suplimentare care să justifice prestarea activității de consultanță tehnică (rapoarte de lucru sau alte materiale corespunzătoare);

- din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală acestea au constatat faptul că aferent perioadei în care a fost emisă factura în cauză (luna octombrie 2008) societatea nu deținea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

În conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistentă 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.

În raport de cele prezentate mai sus, în condițiile în care societatea nu a putut prezenta documentele prevăzute la art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare cu care să justifice realitatea prestărilor de servicii înregistrate în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma delei reprezintă cheltuielile nedeductibile fiscal și au procedat la influențarea bazei de calcul a impozitului pe profit în sensul majorării acesteia cu suma de

..... lei reprezentând cheltuiala cu serviciile respective, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5.2.6. În legătură cu achizițiile unor bunuri de natura obiectelor de inventar de uz casnic în sumă delei:

În fapt, petenta a achiziționat de la S.C. C cu factura nr..... 2008 un LCD în sumă delei, contravaloarea acestuia fiind înregistrată pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, cheltuiala în sumă delei nu este destinată realizării de venituri, deci este o cheltuiala nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Potrivit pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Prin adresa nr.....2010 organul de soluționare a contestației a solicitat petentei să facă dovada că această achiziție are legătură cu activitatea economică a societății respectiv că reprezintă cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri impozabile.

Din verificarea documentelor depuse de petentă cu adresa FN, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr.....2010 s-a constatat că societatea petentă nu a depus nici un document prin care să facă dovada celor susținută în contestația formulată.

Față de cele prezentate se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru cheltuiala cu achiziționarea LCD pentru care societatea nu a putut face dovada că are legătură cu activitatea economică a societății, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

De asemenea, s-a reținut că ulterior formulării contestației, S.C. XS.R.L. depune următoarele documente cu adresa înregistrată la AIF Arad sub nr.....2010:

- Contract de prestări servicii nr.....2008 precum și situațiile de plata
- Contract de execuție lucrări nr.....2007
- Contract de prestări servicii nr.....2007
- Studiu documentație proiect L.nr..... 2006
- Studiu documentație proiect L.nr./2006
- Studiu documentație proiect L.nr.2006
- Proiect.nr..... 2005/F

Prin adresa înregistrată la AIF Arad sub nr.....2010 :

- Contract de prestări servicii nr.....2008 precum și situațiile de plata
- Contract de execuție lucrări nr.....
- Contract de prestări servicii nr..... (documente depuse și cu adresa nr.....2010.)

Documentele prezentate mai sus au fost analizate și de organele de inspecție fiscală, neconținând elemente de natură a modifica cele reținute în actele de control întocmite, pentru următoarele motive:

- Contractul de prestări servicii nr.....2008 încheiat între S.C. P D și S.C. X S.R.L. a fost prezentat și organelor de inspecție fiscală și a fost analizat de către acestea în R.I.F. nr.....2010;
- Contractul de execuție nr.....2007 este încheiat între SCDFEE Enel Electrica Banat SA - achizitor și S.C. XS.R.L. Arad-executant, și se referă la executarea „ **finalizării lucrării L.Modernizarein municipiul Arad" având ca executant pe S.C. XSRL Arad** ". Acest contract nu este relevant în soluționarea contestației formulate de către petentă, întrucât nu face obiectul unor venituri neînregistrate sau cheltuieli nedeductibile constatate de către organele de inspecție fiscală, cu influență în calculul suplimentar a impozitului pe profit.
- Contractul de prestări servicii nr..... 2007 este încheiat între SC D&D E P SRL Arad și S.C. C T S.R.L. loc.Gătaia/Timiș și nu face obiectul prezentei contestații, neavând relevanță cu constatările fiscale stabilite prin R.I.F. nr.....
- Studiu documentație proiect L.nr..... /2006 se referă la Studiu fezabilitate Alimentare cu energie electrică Zona locuințe Călugăreni- poarta antetului S.C. D&D E PSRL, dar acest studiu nu este întocmit de către societatea menționată ci de către SC DFEE Enel Electrica Banat SA , așa cum rezulta din conținutul dosarului transmis.
- Studiu documentație proiect L.nr..... /2006 se referă la Studiu documentație proiect modernizare PCZ 20/0.4 kV Municipiu Arad,

la fel ca și precedentul, nu este întocmit de către S.C. D&D E PSRL, fiind întocmit de către SC DFEE Enel Electrica Banat SA.

-Studiu documentație proiect L.nr..... 2006 se refera la modernizare PCZ 20/0.4 kV Municipiu Arad, cu celule tip deschis. Dosarul este întocmit de către SC DFEE Enel Electrica Banat SA, având atașate: un Formular de ofertă nr. 10C, întocmit de către S.C. X S.R.L. și o adresă întocmită de către S.C. D&D E P SRL Arad, fără destinatar.

-Proiect nr. 28/07/2005/F se referă la studiu documentație proiect pachet Vest W/REPI3/NCB/33/2006 dosarul conținând o adresă întocmită de către S.C. D&D E P SRL Arad, fără destinatar, memoriu tehnic și documentația aferentă întocmită de către S.C. DARO S.R.L. Timișoara respectiv S.C. D P SRL Timișoara.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit se rețin următoarele:

Urmare nevirării la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție au calculat majorări de întârziere și penalități în sumă totală delei din care petenta contestă obligațiile fiscale accesorii în suma delei.

În motivarea contestației, reprezentantul societății precizează că la calculul obligațiilor fiscale accesorii, organele de inspecție fiscală au comis o serie de erori printre care, aceea că, la stabilirea termenelor de plată a obligațiilor fiscale nu s-a ținut seama de faptul ca în situația în care ziua stabilită ca termen de plată se împlinește într-o zi nelucrătoare, termenul de plata/scadenta se prelungește până în prima zi de lucru următoare "...invocând două situații de acest gen, respectiv obligațiile fiscale cu termen de plata in data de 25.10.2008 si cele cu termen de plata in data de 25.04.2009, organele de inspecție fiscală calculând majorări de întârziere cu câte 2 zile întârziere mai mult pentru fiecare dintre acestea. De asemenea petenta arată că, la calculul majorărilor de întârziere aferente perioadei 03.05.2006-10.05.2010, se constată erori în ce privește numărul zilelor numărate.

Urmare celor precizate, organele de inspecție fiscală, în scopul formulării propunerilor de soluționare a contestației în condițiile legii, au reanalizat modul de calcul al majorărilor de întârziere, constatând că la determinarea acestora s-au strecurat erorile de calcul arătate de petentă și pe cale de consecință au procedat la recalcularea majorărilor de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, rezultând că petenta datorează obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă totală delei, mai puțin culei decât cele stabilite inițial, cu consecința formulării propunerilor de soluționare a contestației.

Astfel că, având în vedere prevederile art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestația formulată de petentă va fi admisă pentru suma delei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală.

Referitor la capătul de cerere privind majorările de întârziere în sumă delei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr....., se retine ca stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În condițiile în care pentru datoria fiscală de natura impozitului pe profit în sumă totală delei stabilită suplimentar, Decizia de impunere nr.urmează a fi desființată parțial și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă delei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere nr.va fi desființată, urmare a reanalizării de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt, conform celor descrise la punctul 4.1.2. – Referitor la impozitul pe profit – din cuprinsul prezentei decizii.

Luând în considerare cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.19, art. 21, art. 126, art. 137, art. 140, art. 145, art.155, art. 156 , art. 158, art. 159 și art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 6 și art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. 13,pct. 22, pct. 46, pct. 48 și pct. 82 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, coroborate cu prevederile art. 32, art. 65, art. 206 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, se

D E C I D E

1. Admiterea contestației formulate de S.C. X S.R.L. cu sediul înpentru suma totală delei reprezentand lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar șilei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar stabilite în sarcina societății prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

2. Desființarea partiala a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad la **S.C. X S.R.L.**, pentru suma totala delei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar in suma delei si majorari de intarziere in suma delei, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioada verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

3. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.și nr.emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală delei reprezentând lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,lei impozit pe profit stabilit suplimentar, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel Timisoara, în termen de 6 luni de la data comunicării.