

DOSAR NR. XXX/2011 -15.04.2011

SENTINTA CIVILĂ NR. 356
Ședința publică din 11 iunie 2012

PREȘEDINTE :

GREFIER :

S-a luat în examinare acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta S.C. XXX S.R.L. Arad în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad în nume propriu și în reprezentarea Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Arad. La apelul nominal făcut în ședință publică se constată lipsa părților.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Mersul dezbaterilor și concluziile părților au fost consemnate potrivit încheierii de ședință din data de 28.05.2012, încheiere ce face parte integrantă din prezenta sentință, dată la care s-a dispus amânarea pronunțării cauzei la 4 iunie 2012, urmată de amânarea pronunțării la 5 iunie 2012 și 11 iunie 2012, când instanța reține cauza în pronunțare.

CURTEA

Deliberând asupra acțiunii de față constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel Timișoara la data de 15.04.2011, sub nr.XXX/2011, reclamanta S.C. XXX S.R.L. a chemat în judecată pe pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad și Activitatea de Inspecție Fiscală (AIF) din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Arad solicitând anularea în parte a Deciziei- nr. 2046/19.10.2010 emisă de Biroul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Arad, prin care, la punctul 3 din dispozitiv, a fost respinsă în parte contestația formulată, anularea în parte a Deciziei de impunere nr./23.04.2010 emisă AIF - DGFP Arad, în baza RIF nr.XXX/22.04.2010/21.04.2010, cu privire la suma de 417.183 lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și a sumei de 234.485 lei majorari de întârziere aferente; anularea în parte a Deciziei de impunere/19.05.2010 emisă de AIF - DGFP Arad, în baza RIF nr. XXX/19.05.2010/18.05.2010, cu privire la suma de 234.279 lei reprezentând impozit pe profit; cu obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

A. în motivarea acțiunii, reclamanta arată cu privire la **taxa pe valoarea adăugată** că prin decizia de soluționare a contestației au fost menținute în totalitate constatările din decizia de impunere, fără a se ține seama de argumentele invocate în contestația formulată.

I. în ce privește TVA colectată, stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală, din suma de 413.999 lei, (pag. 19 din RIF) a apreciat ca fiind nelegal stabilită în sarcina sa suma de 314.657 lei și obligațiile fiscale accesorii aferente acestei sume, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

1-1. La pag. 8 - 9 și anexa 7 din RIF se arată că societatea a emis facturi constând în prestări de servicii, care nu au fost înregistrate în evidența contabilă. S-a apreciat ca fiind nelegal stabilită suma de 16.501 lei împreună cu obligațiile fiscale accesorii.

Organul de inspecție fiscală nu face o asociere corectă între fapta constatată și încadrarea juridică a acesteia, indicând motive de drept fără nici o legătură cu fapta constatată (la pag 9 din RIF).

Astfel, art. 128 din Codul fiscal (aplicabil în anul 2005) legiferează operațiunile impozabile în cazul livrărilor de bunuri, ori facturile în cauză se referă la pretările de servicii, iar pct.79 din Normele de aplicare a Codului fiscal (aplicabil în anul 2005) se referă la tratamentul fiscal, din punct de vedere al TVA, aplicabil contribuției cu active „*ia capitalul unei persoane juridice în schimbul unor titluri de participare la această persoană juridică*” cu precizarea că la data respectivă pct.79 nu avea alineate.

1.2. La pag. 10 - 12 și anexele 8 și 10 din RIF se arată că societatea a emis facturi constând în prestări de servicii, care nu au fost înregistrate în evidența contabilă, însă apreciază nelegal stabilită suma de 165.768 lei înscrisă la pag. 12 și Anexele 8 (37.958 lei) și 10 (127.810 lei) din RIF, împreună cu obligațiile fiscale accesorii, întrucât organul de inspecție fiscală nu face o asociere corectă între fapta constatată și încadrarea juridică a acesteia, indicând motive de drept fără nici o legătură cu fapta constatată (la pag 9 din RIF).

Astfel, art. 128 din Codul fiscal (aplicabil în anul 2006) legiferează operațiunile impozabile în cazul livrărilor de bunuri, ori facturile în cauză se referă la prestările de servicii;

1.3. La pag. 12-13 din RIF se menționează că societatea a înregistrat în evidența tehnico-operativă în coloana „*taxare inversă*” un număr de 26 de facturi, neregăsite în dosarele societății, și, în urma verificării realității acestor facturi, se constată că ele „*au un alt număr și acestea sunt emise cu TVA colectată, stabilindu-se suplimentar TVA colectată în sumă de 6.020 lei (Anexa nr.12 la RIF), sumă pe care o contestă.*”

Reclamanta arată că 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, așa cum rezultă din explicațiile administratorului societății și cum rezultă din însăși constatările organului de inspecție fiscală, menționate în RIF.

În urma documentării sale, organul de inspecție fiscală nu precizează că în facturile cu taxare inversă s-au reflectat operațiuni distincte de cele cuprinse în facturile emise cu TVA colectată și menționează (pag. 12-13 din RIF) că „*facturile emise de societatea furnizoare (S.C. XXX SRL) către acești clienți au un alt număr și acestea sunt emise cu TVA colectată*” rezultând, fără echivoc, 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.

În consecință, arată că pentru aceleași operațiuni economice 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.

1.4 La pag. 13 din RIF se menționează că în perioada 05.01.2007-27.12.2007 societatea a emis un număr de 548 facturi înscrise în anexa nr.9, reprezentând închirieri utilaje și diverse prestări de servicii, pentru care a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art.160 din Codul fiscal. În opinia organului de inspecție fiscală măsurile de simplificare au fost aplicate de societate în mod eronat și în consecință a stabilit suplimentar TVA colectată în sumă de 135.897 lei.

Din suma totală stabilită de organul de inspecție fiscală (135.897 lei) apreciază nelegală suma de 128.168 lei împreună cu obligațiile fiscale accesorii acesteia și își însușește aplicarea eronată a măsurilor de simplificare pentru suma de 7.729 lei reprezentând prestații efectuate către beneficiari neînregistrați în scopuri de TVA potrivit art. 153 din Codul fiscal (pozițiile nr. 102, 103, 104 - 107, 143, 155, 157, 169, 200, 266, 375 din Anexa nr.9)

Arată că societatea a desfășurat activități în conformitate cu obiectul pentru care a fost autorizată, printre care și aceea de „*închiriere utilaje de construcții și demolare, cu personalul de deservire aferent*” - cod CAEN 4550 (pag.4 din RIF). 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.

Serviciile menționate nu pot fi excluse din categoria lucrărilor de construcții, amenajări, etc., deoarece însăși legiuitorul le include în această categorie.

În plus, apreciază că organul de soluționare a contestației nu a avut în vedere și scopul pentru care legiuitorul a introdus măsurile de simplificare, respectiv prevenirea și combaterea evaziunii fiscale în anumite zone în care aceasta poate fi mai greu controlată, societatea conformându-se reglementărilor legale prin aplicarea „taxării inverse”.

De asemenea, reclamanta că actul de control a fost întocmit cu încălcarea prevederilor pct. 3.A. liniuța a doua din Capitolul III al Anexei nr. 2 „Instrucțiuni privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală” aprobate prin Ordinul ANAF nr. 1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, dat în aplicarea prevederilor prevederile art. 109 și ale art. 228 alin (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată. Spre exemplu, aferent anului 2007 organul fiscal descrie o serie de fapte, de natură diferită, care, în opinia sa, reprezintă încălcări ale prevederilor legale cu privire la TVA colectată, însă încadrarea juridică a constatărilor este făcută de-a valma, înșiruindu-se în final (pag. 19 din RIF) o serie de articole ale Codului fiscal și ale Legii contabilității, cât și puncte din Normele de aplicare a Codului fiscal.

Această manieră de concretizare a controlului fiscal este menită a împiedica societatea să-și fundamenteze în mod corect contestația și reprezintă a îngredire a dreptului la apărare consfințit prin art. 24 din Constituția României.

De asemenea, conținutul raportului de inspecție fiscală nu respectă prevederile Codului de procedură fiscală și ale Normelor de aplicare.

În Capitolul VII al Anexei nr.2 „Instrucțiuni privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală” aprobate prin Ordinul ANAF nr.1 181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală se stipulează că *„Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul societății. ”*

Echipa de inspecție fiscală (*organele de inspecție fiscală*) nu se conformează prevederilor Ordinului ANAF. Unele Anexe întocmite de organele de inspecție fiscală (exemplu: anexele nr.9, 10 și 11) nu sunt semnate decât de un singur membru al echipei și nu de organele de inspecție fiscală cum cere legiuitorul.

II. în ce privește TVA deductibilă

Din suma de 105.448 lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție (pag.33 din RIF), apreciază nelegal stabilită în sarcina reclamantei suma de 101.441 lei, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

2.1. Aferent anului 2004 apreciază nelegal stabilită suplimentar suma de **20.679 lei**, considerată ca taxă dedusă eronat (pag.22 și Anexa 1 la RIF), arătând că societatea a achiziționat diverse bunuri de interes general, necesare bunei funcționări a acesteia, 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 inventariere a bunurilor. Pentru neefectuarea inventarierii societatea a fost sancționată, dar această faptă nu conduce la anularea exercitării dreptului de deducere a taxei.

De asemenea, s-au achiziționat diverse servicii în folosul operațiunilor sale taxabile, pentru care societatea a prezentat documentele de justificare, cum sunt: Contractul nr.34/30.08.2008, deviz ofertă, situație de plată (pag.22 din RIF).

În baza contractelor de închiriere, societatea a închiriat mijloace de transport și utilaje necesare desfășurării activității pentru care este autorizată. Nu reprezintă un temei de anulare a

exercitării dreptului de deducere a taxei faptul că societatea „*deține în patrimoniu mijloace de transport și utilaje specifice de genul celor închiriate* ” și nici faptul că pentru mijloacele de transport închiriate unitatea de măsură a cantității se exprimă în *km* parcurși iar pentru utilajele închiriate unitatea de măsură a cantității se exprimă în *ore* de funcționare (pag.21 din RIF).

Încadrarea juridică a faptelor de către organele de inspecție fiscală este total eronată, între faptele descrise aferente anului 2004 și ancorarea lor în actele normative aplicabile anului 2004 neexistând nici o legătură.

2.2. Aferent anului 2005, din suma totală de 4486 lei stabilită suplimentar, considerată ca taxă dedusă eronat (pag.24 și Anexa 2 la RIF), apreciază nelegală suma de **3.246 lei** împreună cu obligațiile fiscale accesorii acesteia.

După cum a precizat și în răspunsul dat la întrebarea nr.7 din Nota explicativă, societatea deține facturi pentru serviciile prestate de SC XXX și SC XXX, care sunt reflectate în mod corespunzător în evidențele fiscale. Serviciile respective reprezintă servicii de alimentație publică (cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate) necesare susținerii unor întâlniri de afaceri pentru promovarea intereselor firmei și traininguri.

Exercitarea dreptului de deducere s-a făcut în condițiile prevederilor Codului fiscal aplicabile în anul 2005, însă încadrarea juridică a faptelor de către organele de inspecție fiscală este total eronată.

Astfel, organul de inspecție fiscală invocă prevederile art. 145 alin. (1), (2) și art. 146 alin. (1) și (2) din Codul fiscal (pag.22 din RIF), al căror conținut în anul 2005 a fost altul.

2.3. Aferent anului 2006, din suma totală de 37.653 lei stabilită suplimentar, considerată ca taxă dedusă eronat (pag.26 și Anexa 3 la RIF), apreciază nelegală suma de **34.846 lei** împreună cu obligațiile fiscale accesorii acesteia

Societatea 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.

Societatea a achiziționat diverse servicii în folosul operațiunilor sale taxabile de la societatea SC XXX SRL. Pentru pozițiile 5-11 din anexă s-au pus la dispoziția organului de inspecție fiscală facturile reconstituite (copii cu ștampila furnizorului cu mențiunea „conform cu originalul”) și contractele aferente (Pag. 25 din RIF).

Încadrarea juridică a faptelor de către organele de inspecție fiscală este profund eronată, între faptele descrise și ancorarea actele normative indicate neexistând nici o legătură.

2.4. Aferent anului 2007 apreciază nelegală suma de **24.436 lei** stabilită suplimentar, considerată ca taxă dedusă eronat (pag.28 și Anexa 4 la RIF).

Societatea 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, cu excepția „*unei biblioteci și a unui colțar la punctul de lucru din Arad-C.Coposu 24/b*”(pag.27 din RIF) 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 specificată. Pentru neefectuarea inventarierii societatea a fost sancționată iar fapta de a nu efectua inventarierea nu conduce la anularea exercitării dreptului de deducere a taxei.

Societatea a achiziționat servicii în baza contractului nr. 1/03.12.2007, prezentat organului de inspecție fiscală și deține documentele legale pentru exercitarea dreptului de deducere;

Pentru taxa dedusă aferentă cheltuielilor cu masa servită (protocol) societatea a dedus TVA în baza facturilor emise, legiuitorul neprecizând alte documente necesare justificării dreptului de deducere.

La arătarea motivelor de drept, organul fiscal nu face o corectă asociere între faptele constatate și încadrarea lor juridică.

2.5. Aferent anului 2008 apreciază nelegală suma de **17.117 lei** stabilită suplimentar, considerată ca taxă dedusă eronat (pag.32 și Anexa 5 la RIF).

Societatea a achiziționat servicii muzicale constând în imprimarea unui CD cu muzică populară pentru promovarea imaginii firmei;

Societatea a închiriat un mijloc de transport de la SC XXX SRL, în condițiile în care societatea nu dispunea de întreaga gamă de mijloace de transport necesare desfășurării normale a activității.

Societatea a beneficiat de serviciile de tiketing (procurare bilete de avion) furnizate de S.C. XXX necesare transportului personalului societății (administratori/angajați);

Societatea a beneficiat de serviciile de consultantă tehnică furnizate de SC XXX SRL, care pentru serviciile facturate a colectat TVA. Serviciile au fost prestate de subcontractanții acesteia, însă organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare acest răspuns și a anulat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe motiv că prestatorul (SC XXX SRL) „*nu deține personal angajat calificat în activități de inginerie și consultantă tehnică*” în perioada în care au fost emise facturile respective (pag. 31/32 din RIF). Menționează că pentru toate bunurile și serviciile achiziționate societatea deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere și că aceste bunuri și servicii au fost achiziționate în folosul realizării operațiunilor sale taxabile.

2.5. Aferent anului 2009 apreciază nelegală suma de **402 lei** stabilită suplimentar, considerată ca taxă dedusă eronat (pag.33 și Anexa 6 la RIF), reclamanta susținând că sunt îndeplinite condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere.

B. Cu privire la impozitul pe profit stabilit de organele de inspecție fiscală, arată că prin decizia de soluționare a contestației au fost menținute în parte constatările din decizia de impunere, fără a se ține seama de toate argumentele invocate în contestația formulată.

1. Aferent anului 2004, apreciază nelegală stabilită suma de 19.538 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (pag.7-9 și anexa 4 din RIF) și obligațiile fiscale accesorii acestei sume.

Arată că societatea a închiriat de la SC XXX mijloace de transport și utilaje necesare desfășurării activității pentru care este autorizată, în care sens a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. 128/13.05.2004 (pag.7 din RIF). 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 (pag.7 din RIF) acceptate de beneficiar. Nu reprezintă temei pentru a refuza deductibilitatea fiscală a acestor cheltuieli cu prestările de servicii faptul că pentru mijloacele de transport închiriate unitatea de măsură a cantității se exprimă în km parcurși iar pentru utilajele închiriate unitatea de măsură a cantității se exprimă în ore de funcționare (pag.8 din RIF) atâta timp cât prestațiile respective au fost aferente realizării veniturilor impozabile ale societății.

Organul de inspecție fiscală și cel de soluționare a contestației susține că societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal potrivit căruia nu sunt deductibile cheltuielile care nu au la bază un document justificativ. Acele cheltuieli au fost însă 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. Apreciază că nu se poate face asociere între fapta constatată și încadrarea juridică a acesteia și că societatea deține documentele necesare justificării dreptului de a deduce fiscal cheltuielile cu serviciile prestate de terți.

2. Aferent anului 2005, arată că din suma totală de 17.312 lei apreciază nelegală suma de 16.640 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (pag. 9-12 și anexa 4 din RIF) și obligațiile fiscale accesorii acestei sume.

2.1. Organul de control fiscal și cel de soluționare a contestației nu fac asocierea corectă între constatarea cu privire la neînregistrarea unor venituri în sumă de 86.919 lei și încadrarea juridică a faptei. Fapta de neînregistrare a veniturilor este încadrată de organul fiscal la art.21 alin (1) din Codul fiscal potrivit căruia „*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." De asemenea, la încadrarea juridică a faptei descrise 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 organele fiscale se referă la tratamentul fiscal al cheltuielilor în timp ce fapta constatată se referă la venituri neînregistrate.

2.2. Cu privire la serviciile în sumă de 17.082 lei, (RIF pag.10), societatea deține, potrivit legii, facturi pentru serviciile prestate de SC XXX și SC XXX, care sunt reflectate în mod corespunzător în evidențele contabile și fiscale. Facturile reprezintă documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate, iar 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.

3. Aferent anului 2006, din suma totală de 173.625 lei apreciază nelegală suma de 172.717 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (pag. 12-19 și anexa 4 din RTF) și obligațiile fiscale accesorii acestei sume.

3.1. Organele fiscale nu au făcut asocierea corectă între constatarea sa cu privire la neînregistrarea unor venituri în sumă de 199.778 lei (pag. 13 din RIF) și în sumă de 672.680 lei (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 potrivit căruia *„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.”* 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 organele fiscale face trimitere la tratamentul fiscal al cheltuielilor în timp ce fapta constatată se referă la venituri neînregistrate. Pentru majorarea bazei de impozitare cu suma de 169.103 lei nu constituie temei de fapt și de drept fapta de a încheia cu aceeași dată două sau mai multe contracte cu același partener (XXX).

3.2. Serviciile prestate de SC XXX SRL (2.323 lei) 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, organele fiscale ar fi trebuit să excludă sumele aferente băuturilor alcoolice, cuprinse în poziții distincte ale Notei de plată, sume pe care erau îndreptățite 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 SC XXX și SC XXX în sumă totală de 35.600 lei, organul de inspecție afirmă la pag. 16 din RIF: *„Din nota explicativă dată, aferent facturilor emise în perioada decembrie 2006-iunie 2007 de către SC XXX S.R.L. (fosta SC XXX SRL) către SC XXX SRL ARAD), s-au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală contractele de prestări servicii nr. 10-13/04.12.2006, situațiile de plată și rapoartele aferente acestora”*.

Organul de soluționare a contestației nu a ținut seama că, din cele de mai sus, rezultă întrunirea condițiilor cerute de lege pentru deducerea fiscală a cheltuielilor cu serviciile respective.

La pag.17 din RIF, organul de inspecție fiscală a arătat că *„serviciile de consultanță energetică cu privire la cele patru obiective nu se justifică, societatea emitentă a facturilor (n.n. XXX) neavând angajate persoane care să efectueze aceste servicii”* iar la pag. 18 din RIF se

arată că „societatea (n.n. SC XXX) nu deținea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică”. Organul de inspecție fiscală ignoră, fără să motiveze, explicațiile date de administratorul societății, prin care acesta arată că „au fost încheiate contracte de prestări servicii și execuția propriu-zisă a fost în subantrepriză cu terțe societăți specializate și dotate cu mijloace fixe” (pag. 17-18 din RIF).

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.

4. Aferent anului 2007, se arată că din suma totală de 167.412 lei este nelegală suma de 166.852 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (pag.20-32 și anexa 4 din RIF) și obligațiile fiscale accesorii acestei sume.

În dispozitivul deciziei de soluționare a contestației, la pct. 2, s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. XXX/19.05.2010 pentru suma totală de 634.606 lei, din care 166.852 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și 467.754 lei majorări de întârziere aferente. Astfel, organul de soluționare a contestației a desființat decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anul 2007.

41. Societatea a înregistrat cheltuieli cu bunuri și servicii achiziționate în sumă de 68.374 lei. Cheltuielile efectuate, după natura lor economică, reprezintă cheltuieli de exploatare, după cum urmează:

4.1.1. Cheltuieli cu obiectele de inventar în sumă de 4.666 lei, 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 și pentru care sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru deducerea fiscală la calculul profitului impozabil. Organul fiscal nu a procedat la identificarea acestor bunuri, ci s-a limitat la a arăta că ele au fost „plasate” la punctul de lucru Brad și că nu se poate face dovada existenței lor, deoarece nu există o inventariere a bunurilor. Pentru neefectuarea inventarierii societatea a fost sancționată, dar această faptă nu conduce la anularea dreptului societății de a deduce astfel de cheltuieli.

4.1.2 Cheltuieli de protocol în sumă de 8.141 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.

Cu privire la acest capăt de cerere, organul de soluționare a contestației a dispus desființarea deciziei de impunere, urmând ca organele de inspecție fiscală să efectueze o nouă verificare.

4.1.3 Societatea a beneficiat de serviciile prestate de SC XXX în sumă de 55.567 lei. 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 XXX, 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, a anexat contestației formulate un număr de **4** dosare cuprinzând documentația întocmită de prestator, documentație care nu a fost totuși luată în considerare.

4.2 Societatea a înregistrat cheltuieli cu prestațiile de servicii efectuate de către SC XXX, SC XXX și SC XXX în sumă de 974.453 lei. 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. Organele fiscale 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, pentru a crea dificultăți în formularea motivată a contestației pentru suma de 974.453 lei,

organul fiscal face trimitere la anexa nr.19 (pag.22 din RTF), care se referă la cu totul alte elemente decât cele descrise în RIF.

5. Aferent anului 2008, apreciază nelegală suma de 25.383 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (pag.33-41 și anexa 4 din RIF) și obligațiile fiscale accesorii acestei sume, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

5.1. Societatea a achiziționat de la SC XXX și SC XXX diverse servicii necesare desfășurării activității și în scopul realizării de venituri (90.300 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 (pag. 35-36 din RIF). 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. Nici afirmația organelor fiscale potrivit căreia *Analiza rulajelor conturilor de cheltuieli nu relevă aspecte de natură a justifica executarea lucrărilor de construcții*" (pag. 36 din RIF) nu constituie temei pentru a considera cheltuielile respective ca și cheltuieli nedeductibile, atâta timp cât analiza s-a făcut pe baza balanței de verificare (pag 35 din RIF), unde rulajele sunt prezentate sub formă sintetică, sumele fiind rezultate din însumarea operațiunilor efectuate pe baza documentelor justificative contabilizate. Solicitarea organului fiscal de a pune la dispoziția sa situații de lucrări „*acceptate de beneficiar*” (pag. 34 din RIF) 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...”

5.2. Societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii și obiecte de inventar în sumă de 68.345 lei, necesare desfășurării activității și cu întrunirea condițiilor legale de deductibilitate fiscală, astfel:

5.2.1. Societatea a achiziționat servicii muzicale constând în imprimarea unui CD cu muzică populară, pe care este imprimată sigla firmei XXX (pag. 15 din anexe) și pentru care există un acord comun semnat între furnizor și beneficiar (pag. 16 din anexe) și care au fost distribuite potențialilor clienți pentru promovarea imaginii firmei și în scopul stimulării vânzărilor de servicii, pentru care sunt întrunite condițiile de deductibilitate fiscală prevăzute de lege. Organul fiscal invocă nerespectarea de către societate a dispozițiilor pct. 44 din Normele de aplicare a Codului fiscal, care se referă la cheltuielile înregistrate în contabilitate fără documente justificative, ori înregistrarea contabilă s-a făcut pe baza facturii emise de prestator, care întrunește calitatea de document justificativ.

5.2.2. Societatea a închiriat un mijloc de transport de la SC XXX SRL, 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 (anexa 36 prezentată la pag. 13 din anexe) 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 (pag.37 din RIF), 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. XXX 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. Astfel, în coloanele corespunzătoare ale ordinelor de deplasare sunt completate toate datele cerute de formular, și anume: în coloana „*felul actului și emitentul*”, sunt înscrise factura și XXX; în coloana „*nr. și data actului*”, sunt înscrise numerele de facturi și data la care ele au fost emise; în coloana „*suma*” este înscrisă valoarea fiecărei facturi emise.

5.2.4. Societatea a achiziționat echipamente de sunet amplasate în diverse locații din sediul său. Organele fiscale au analizat achiziția numai din punct de vedere contabil, susținând că suma aferentă echipamentelor trebuia să majoreze valoarea clădirii și inclusă pe cheltuieli de amortizare lunară. Cheltuiala efectuată nu este una de natura imobilizărilor corporale amortizabile

și nici de natura investițiilor efectuate la mijloacele fixe existente. 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 nu îndeplinesc nici condiția de valoare stabilită prin lege pentru ca ele să fie considerate mijloace fixe amortizabile, deoarece valoarea individuală a fiecărui echipament este sub valoarea stabilită prin lege. Ele 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.

5.2.5 Societatea a beneficiat de serviciile de consultantă tehnică furnizate de SC XXX SRL. Pentru serviciile facturate, 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 a luat în considerare acest răspuns și a anulat exercitarea dreptului de deducere fiscală a cheltuielilor respective pe motiv că prestatorul (SC XXX SRL) „*nu deține personal angajat calificat în activități de inginerie și consultantă tehnică*” în perioada în care au fost emise facturile respective (pag.40 din RIF).

5.2.6 Societatea a achiziționat diverse obiecte de inventar de la SC XXX care au fost utilizate pentru dotarea societății, fiind necesare asigurării condițiilor de lucru ale personalului administrativ. 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 sumele reprezentând cheltuieli generale de administrație, înregistrate potrivit normelor contabile sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Cu privire la calculul obligațiilor fiscale accesorii (Anexa nr.39 la RIF), arată că organele de inspecție fiscală au comis o serie de erori. Astfel, la stabilirea termenelor de plată a obligațiilor fiscale, nu s-a ținut seamă de faptul că în situația în care ziua stabilită ca termen de plată se împlinște într-o zi nelucrătoare, termenul de plată/scadență se prelungește până în prima zi de lucru următoare. Așa sunt, spre exemplu, termenele de plată stabilite pentru 25.10.2008 și 25.04.2009, care se sfârșesc în zile de sâmbătă și care se prelungesc până în zilele de 27.10.2008 și, respectiv, 27.04.2009. Ca o consecință, intervalele de calcul a obligațiilor fiscale accesorii și, prin urmare, numărul zilelor de întârziere, care reprezintă unul dintre elementele necesare pentru calculul accesoriilor, sunt incorect determinate.

De asemenea, se constată erori în ce privește numărul zilelor de întârziere luate de organele de inspecție fiscală în calculul obligațiilor fiscale accesorii. Astfel, spre exemplu, numărul zilelor numărate de organele de inspecție fiscală în intervalul 01.01.2006-10.05.2010 este de 1.590 în timp ce numărul zilelor numărate în intervalul 03.05.2006-10.05.2010, mai mic decât primul interval, este 1.833.

Pentru neregulile constatate cu privire la calculul majorărilor de întârziere aferente impozitului pe profit, prin decizia de soluționare a contestației s-a admis în parte contestația reclamantei, cu privire la suma de 6.396 lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a formulat întâmpinare la dosar prin care solicita respingerea acțiunii reclamantei și menținerea actelor atacate acestora ca fiind temeinice și legale.

A. în motivarea întâmpinării se arată, referitor la motivele invocate de reclamantă cu privire la taxa pe valoarea adăugată, următoarele:

1. Taxa pe valoarea adăugată colectată în suma de 16.501 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru neînregistrarea în evidența contabilă a unor facturi emise de reclamantă în perioada 28.02.2005 - 30.12.2005, facturi fiscale reprezentând prestări servicii pentru clienți interni. Aceste facturi au fost emise de reclamantă și identificate

(exemplarul roșu al facturilor în cauză) în dosarele lunare ale societății, fără a fi înregistrate în evidența tehnico-operativă și în evidența contabilă a reclamantei.

În cauza sunt incidente prevederile legale înscrise la art. 126, art. 137, art. 140, art. 156 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și la art. 6 și art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

În acțiunea formulată societatea reclamantă 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. XXX la data de 17.02.2010, (prin care acesta justifică 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, având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei (declarațiile fiscale ale reclamantei) rezultă că d-nul XXX în calitate de administrator a semnat declarațiile din care reiese că datele înscrise în acestea sunt corecte și complete.

1.2. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 165.768 lei TVA s-a reținut că reclamanta a emis în perioada 13.01.2006 - 07.11.2006 facturi fiscale reprezentând contravaloare prestări servicii către clienți interni în sumă totală de 238.537 lei din care taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de 37.958 lei, facturi care au fost emise de către reclamantă 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 reprezentând contravaloare prestări-servicii pentru clienți interni în sumă totală de 800.490 lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de 127.810 lei, 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 factorilor în cauză.

Conform art. 126, art. 137, art. 140, art. 156 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 6 și art. 11 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea reclamantă avea obligația colectării.

„Susținerile administratorului reclamantei din Nota explicativă referitoare la justificarea neînregistrării facturilor dintr-o eroare contabilă din vina S.C. XXX S.R.L., societate cu care a avut contract de prestări servicii contabile („*eroare reparată prin înregistrarea documentelor fiscale ale societății în ianuarie 2010*”), precum și cele referitoare la facturile identificate ca fiind neînregistrate, 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 pot fi reținute, deoarece reclamanta 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, în presa centrală (Ziarul România Liberă din data de 21.12.2009).

1.3. În legătură cu capătul de cerere privind suma de 6.020 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unui număr de 26 facturi emise în perioada 03.01.2007 - 27.02.2007 și înregistrate în evidența tehnico-operativă la coloana „taxare inversă” și care nu au fost regăsite faptic în dosarele contabile ale reclamante se arată că 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. XXX SRL iar din confirmările primite de la clienții respectivi a rezultat că facturile emise de societatea furnizoare (S.C. XXX SRL) au un alt număr, aceeași dată și sunt emise cu taxa pe valoarea adăugată colectată.

În conformitate în cauză sunt incidente prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile art. 140, art. 156 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de soluționare contestației a solicitat reclamantei prin adresa nr. 23384/06.08.2010 să facă dovada cu documente de natura mijloacelor de probă, reglementate de Codul de procedura fiscală, că în cele 26 de facturi anulate sunt reflectate aceleași operațiuni ca și în facturile emise cu taxă pe valoarea adăugată, respectiv că operațiunile economice respective au fost reflectate în evidența contabilă și fiscală a societății. În răspunsul reclamantei, înregistrat la DGFP Arad sub nr.32410/19.08.2010, reclamanta nu a motivat și nu a făcut dovada cu mijloace de probă reglementate de Codul de procedura fiscală a celor afirmate

1.4 Referitor la capătul de cerere privind suma de 128.168 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă un număr de 548 facturi reprezentând închirieri utilaje și diverse prestări servicii pentru care reclamanta a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003, în perioada 05.01.2007 - 27.12.2007, se arată că în sunt incidente prevederile art. 160 din Legea nr.571/2003, pct 13 și 82 din HG.44/2004 și art.2 din OMFP nr.155/2007.

În ceea ce privește încadrarea în clasa corespunzătoare se arată că Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.601/2002 privind actualizarea CAEN, Secțiunea F "Construcții" include și clasa 4550, respectiv *„închirierea utilajelor de construcții și demolare, cu personal de deservire aferent”* însă exclude *închirierea utilajelor de construcții și demolare, fără personal de deservire aferent”*.

În raport de cele prezentate mai sus, prin adresa nr. 23384/06.08.2010 organul de soluționare a contestației a solicitat reclamantei să facă dovada cu documente că lucrările efectuate se încadrează în categoria „închiriere utilaje de construcții și demolare cu personal de deservire aferent” cod CAENM550.

Societatea reclamantă a depus 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.

2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă perioadei 2004 - 2009, pârâta precizează următoarele:

2.1. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 7.242 lei (721 lei în anul 2004, 793 lei în anul 2006, 2.858 lei în anul 2007, 2.870 lei în anul 2008) reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită ca fiind dedusă eronat, aferentă unor achiziții care nu au legătură cu activitatea economică a reclamantei, s-a reținut că în perioada 2004 - 2008 reclamanta a achiziționat bunuri (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 reclamantei îl reprezintă „Lucrările de instalații electrice”.

Argumentele reclamantei 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 pot fi reținute, în condițiile în care, la solicitarea expresă a organului de soluționare a contestației, prin adresa nr.23384/06.08.2010, societatea reclamantă nu a probat afirmațiile din contestație, ignorând astfel prevederile art. 65 din Codul de procedura fiscală.

2.2. În legătură cu capătul de cerere privind suma de 14849 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă închirierilor de mijloace de transport și utilaje de la S.C. XXX S.A. și

privind suma de 5 109 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii facturate de S.C. XXX S.A., urmare verificării efectuate s-a constatat că în anul 2004 reclamanta a închiriat mijloace transport și utilaje diverse de la S.C. XXX S.A. în sumă de 93.000 lei RON pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 14.849 lei RON, în baza următoarelor documente: contractul de prestări servicii nr. 128/13.05.2004, 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 reclamanta a înregistrat în evidența contabilă factura de prestări servicii emisă de S.C. XXX S.A în suma de 320.000.000 lei ROL din care taxa pe valoarea adăugată în suma de 51.092.437 lei ROL pentru care prezintă contractul nr.34/30.08.2004 pentru diverse lucrări la adresa Arad, str. XXX, 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 XXX S.A.

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. Potrivit prevederilor legale menționate, 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.

Astfel, rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor 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 probă 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.

Deoarece reclamanta 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 nu a acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de xxx lei.

2.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de 3?246 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă unor prestări de servicii se arată că reclamanta a înregistrat în evidența contabilă facturi reprezentând contravaloare „prestări servicii” emise de S.C. XXX S.R.L. și S.C. XXX S.R.L, taxa pe valoarea adăugată aferentă fiind în sumă totală de 3.246 lei (2.575 lei și 671 lei) 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 reclamantei și care să justifice necesitatea unor astfel de servicii, cantitățile livrate și prețurile practicate, în conformitate cu legislația în vigoare.

2.4. În legătura cu capătul de cerere privind suma totală de 10.451 lei (1.923 lei în anul 2006, 7.465 lei în anul 2007, 1.063 lei în anul 2008) reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat e arată 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 însumând 1.923 lei, iar în anul 2007 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 7.334 lei în baza unor facturi pentru care nu a putut prezenta documentele justificative (facturile lipsesc de la dosarele societății) respectiv în sumă de 131 lei în baza unei facturi proforma (factura nr. 1/30.05.2007). În anul 2008 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 1.063 lei în baza unor facturi în copie xerox, neputând prezenta organelor de Inspecție fiscală exemplarul original al documentelor în cauză.

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

2.5. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 32.130 lei Reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate, arată că S.C. XXX SRL Arad este o societate radiată la ORC Arad cu data de 06.05.2008 (conform încheierii nr. 3667) și au 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, și nici bilanțuri contabile; neputând fi identificat în baza de date administratorul acestei societăți și nici asociații ai firmei.

Societatea reclamantă 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 prestațiilor 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 prestațiilor de servicii efectuate de către S.C. XXX S.R.L. Arad reclamantă a prezentat contractele de prestări servicii de Sa 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 prestațiilor 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 prestații respectiv pentru care dintre lucrări au fost executate.

2.6. În legătură cu capătul de cerere privind suma de 10.558 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2007 se arată că în fapt, la data de 03.12.2007 societatea S.C. XXX S.R.L. (actuală XXX S.R.L.) a emis către societatea reclamantă factura nr. 1 în suma de 66.125 lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de 10.558 lei având înscris la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor” „prestări servicii”. Pentru justificarea facturii respective, societatea reclamantă a prezentat contractul de prestări servicii nr. 1/03.12.2007 în valoare totală de 100.000 Euro reprezentând consultanța privind necesitatea construirii unui post de transformare 20/0,4 kV pentru alimentarea cu energie electrică a clădirii din strada Corneliu Coposu, nr. 24C, proiectare instalație electrică interioară și studiu pentru eficiența energetică.

2.7. În legătură cu capătul de cerere privind suma de 1.546 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2007 înscrisă în facturile emise de S.C. XXX S.R.L., în luna noiembrie 2007, reprezentând „masa servită,” reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 1.546 lei, fără a prezenta documente justificative prin care să facă dovada că serviciile respective sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

2.8. În legătură cu capătul de cerere privind suma totală de 3.966 lei (2.009 lei în anul 2007 și 1.957 lei în anul 2008) reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi de prestări servicii, se arată:

- în anul 2007 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 2.009 lei în baza unor facturi reprezentând prestări servicii (factura nr. 5213253/23.05.2007 emisă de S.C. XXX S.R.L. - TVA în sumă de 1.857 lei, factura nr. 01041995/02.07.2007 emisă de S.C. XXX S.R.L. - TVA în sumă de 152 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 de 1.558 lei în baza unor facturi emise de S.C. XXX S.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 399 lei în baza facturii emise de S.C. XXX, 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 acțiune, respectiv în contestația formulată, reclamanta nu vine cu nici un fel de motivare în susținerea acesteia referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată din aceste documente, astfel încât contestația a fost respinsă ca fiind neîntemeiată, organul de soluționare al contestației neputându-se substitui contestatarii în ceea ce privește motivul pentru care a înțeles să conteste această sumă. »

2.9. Referitor la capătul de cerere privind suma de 3.832 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2008 pentru închirierea unui autoturism de la S.C. XXX S.R.L., în anul 2008, se arată că pentru autoturismul Nissan Murano închiriat reclamanta nu a prezentat documente justificative de natura ordinelor de deplasare, foilor de parcurs, neputând face dovada că închirierea a fost efectuată în folosul operațiunilor sale taxabile.

2.10. în legătură cu capătul de cerere privind suma totală de 2.605 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2008 înscrisă în cele 5 facturile emise de S.C. XXX S.R.L., în perioada 06.06.2008 - 22.08.2008, arată că 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.

Fată 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, însă facturile fiscale emise de S.C. XXX S.R.L. nu îndeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu au înscris toate informațiile obligatorii, respectiv facturile nu cuprind conținutul operațiunii patrimoniale.

Societatea reclamanta nu a putut face dovada cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de lege că serviciile de tiking 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. XXX). emise de S.C. XXX.

2.11. Referitor la capătul de cerere privind suma de 4.790 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2008 înscrisă în factura nr. 0014/01.10.2008 emisă de S.C. XXX xxx S.R.L, se arată că aferent perioadei în care a fost emisă factura în cauză (luna octombrie 2008) societatea prestatoare a serviciilor respectiv S.C. XXX XXX S.R.L. nu avea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică.

2.12. în legătura cu capătul de cerere privind suma de 402 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2009 înscrisă în factura emisă de S.C. xxx S.R.L., societatea reclamantă a dedus taxa pe valoarea adăugată fără a putea prezenta exemplarul original al facturii sau duplicat al acesteia.

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 „*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."

Societatea nu a făcut dovada existenței facturii în original nici cu ocazia desfășurării inspecției fiscale nici cu ocazia formulării contestației.

B. Cu privire la impozitul pe profit pârâta sustine următoarele:

1. în legătură cu capătul de cerere privind suma de 19.538 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2004, S.C. XXX SRL a înregistrat în perioada 28.09.2004-30.09.2004 un număr de 3 facturi emise de S.C. xxx S.A., în sumă totală de 781.512.606 lei (78.151 RON) având anexate situațiile de plată.

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

Reclamanta nu a prezentat documente justificative 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 reclamantei în scopul realizării de venituri.

De asemenea, SSC XXX SA (radiată la data de 01.06.2009) a fost o societate aflată în relații de afiliere cu S.C. XXX S.R.L, în sensul că dl. XXX administrator)a S.C. XXX SRL este fost acționar al S.C. XXX 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) iit. 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 de 781.512.606 lei (ROL) (echivalent 78.151 RON) înregistrată pe cheltuieli în trimestrul III. 2004 reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, drept urmare impozitul pe profit suplimentar în sumă de 19.538 lei a fost stabilit conform prevederilor legale.

2. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 16.640 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2005, se arată:

2.1. Societatea reclamantă nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă totală de 86.919 lei 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 acțiunea formulată societatea reclamantă nemotivând neînregistrarea facturilor, motivarea referitoare la culpa societății de contabilitate neputând fi reținută în condițiile în care declarațiile fiscale au fost semnate de administratorul reclamantei, dl. XXXI.

2.2. în anul 2005 reclamanta a înregistrat în evidența contabilă factura nr. 9276623/09.10.2005 emisă de S.C. XXX S.R.L. reprezentând "prestări servicii" în sumă totală de 16.128,20 lei și factura nr. 03453359/11.10.2005 emisă de S.C. XXX S.R.L., reprezentând "prestări servicii" în sumă totală de 4.200 lei, reclamantă nefăcând dovada identității cheltuielilor de protocol înscrise în contul 6232 și cheltuielile înscrise facturi, în condițiile în care cheltuielile înscrise în aceste facturi totalizează 17.082 lei. Pe de altă parte, din analiza documentelor anexate de reclamantă în completarea contestației, a rezultat că societatea nu a

întocmii 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 de 3.449 lei rezultată din calculul deductibilității cheltuielilor de protocol.

3. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 172.717 lei 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 de 199.778 lei, respectiv 672.680 lei, precum și înregistrarea cheltuielilor deductibile în sumă de 169.103 lei în baza facturilor emise de S.C. XXX S.R.L, se arată că reclamanta avea obligația înregistrării în evidența contabilă a sumelor reprezentând veniturile înscrise în facturile emise în anul 2006, la momentul emiterii facturilor respective.

Facturile identificate ca fiind neînregistrate în evidența contabilă și considerate pierdute de reclamantă nu au fost declarate ca atare, iar operațiunea de reconstituire realizată de reclamantă s-a rezumat doar la înscrierea facturilor într-un tabel, cu ignorarea de către aceasta a normelor legale incidente procedurii de reconstituire, susținerile referitoare la răspunderea firmei de contabilitate neputând fi luate în considerare deoarece situațiile financiare și declarațiile fiscale poartă semnătura administratorului petentei, dl XXX.

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. XXX S.R.L., în suma totală de 169.103 lei, reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii constând în „consultanță și execuție,” societatea reclamantă a prezentat Contractele de prestări servicii de la nr. 1 la nr.12, toate încheiate cu data de 01.05.2006, fără specificarea reprezentanților părților în contracte. Pentru prestările de servicii facturate către S.C. XXX 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 S.C. XXX SRL Arad a fost 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 societății și nici asociații săi.

3.2. în ceea ce privește cheltuiala reprezentând contravaloare masă servită în sumă de 2.323 lei înregistrată în baza unei facturi emise de S.C. XXX S.R.L, societatea reclamantă nu a putut justifica că această sumă a fost inclusă în cadrul cheltuielilor de protocol.

3.3. Referitor la cheltuielile reprezentând contravaloarea serviciilor în sumă totală de 35.600 lei facturate de S.C. XXX S.R.L și S.C. XXX S.R.L. în trimestrul IV 2006, se arată că S.C. XXX S.R.L 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 demonstrează că serviciile nu sunt reale, nefiind așadar efectuate și ca atare necesitatea efectuării cheltuielilor deductibile în cuantum de 17.700 lei nu se justifică. Primul element constă în nejustificarea 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 constă în relația de afiliere, respectiv dl. XXX asociat și administrator la SC XXX SRL este tatăl administratorului SC XXX SRL, în perioada verificată*

De asemenea, societatea nu a prezentat documente de natură a justifica deținerea calității de antreprenor general de către S.C. XXX XXX S.R.L. în relația cu S.C. XXX S.R.L, societatea prestatoare nu deținea personal angajat calificat în efectuarea de activități de inginerie și consultanță tehnică și nu au fost identificate documente din care să rezulte efectuarea de lucrări în subantrepriză de către alte societăți comerciale specializate.

Un alt element este în legătură cu relațiile de afiliere ale reclamantei SC XXX SRL cu furnizorul SC XXX XXX SRL, în sensul că dl. xxx asociat și administrator la SC XXX SRL este asociat unic și administrator al SC XXX XXX SRL.

4. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 166.852 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 de 68.374 lei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate, se arată:

4.1.1 Societatea reclamantă a achiziționat diferite obiecte de inventar de uz casnic (cuptor, plită, cos rufe, fier călcat), în sumă totală de 4.666 lei pe care le înregistrează pe cheltuieli în contul 603 „motivând că aceste bunuri „au fost utilizate pentru amenajarea camerei de la punctul de lucru din localitatea Brad.”

în cauză sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căreia „*pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cete reglementate prin acte normative în vigoare.*”

4.1.2. S.C. XXX S.R.L. a înregistrat cheltuieli în sumă de 55.567 lei înscrise în factura nr.1/03.12.2007 emisă de S.C. XXX (actuala S.C. xxx S.R.L.) reprezentând „prestări servicii”, reprezentând consultanța privind necesitatea construirii unui post de transformare 20/0,4 kV pentru alimentarea cu energie electrică a clădirii din strada xxx; proiectare instalație electrică interioară; studiu pentru eficiența energetică.

Din analiza contractului de prestări servicii nr.1/03.12.2007, s-a reținut că în acesta nu se face referire la tarifele percepute pentru fiecare serviciu înscris în contract, situația de plată anexată nu este semnată de beneficiarul lucrărilor facturate și nu sunt prezentate rapoartele de lucru, studiile de fezabilitate și de eficiența energetică și nici proiectul de instalație electrică interioară întocmit, neputându-se face dovada realității prestării serviciilor facturate.

4.2. în ceea ce privește înregistrarea cheltuielilor deductibile în sumă totală de 974.453 lei reprezentând contravaloare prestări servicii facturate de către S.C. XXX, S.C. XXX XXX SRL și S.C. XXX S.R.L., reclamanta avea obligația să demonstreze, prin diverse mijloace de probă (contracte și situații de lucrări, rapoarte de lucru sau orice alte documente) realitatea prestării serviciilor facturate, precum și faptul că acestea au fost desfășurate în scopul obținerii de venituri impozabile, însă reclamanta nu a făcut aceasta dovada.

5. Referitor la capătul de cerere privind suma totală de 25.383 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2008, s-au susținut următoarele:

5.1. Societatea a achiziționat de la XXX XXX S.R.L. și S.C. XXX S.R.L. diverse servicii în sumă de 90.300 lei.

Pentru verificarea realității tranzacțiilor efectuate între S.C. XXX S.R.L., organele de control au procedat la efectuarea unui control încrucișat la aceasta societate, în urma verificării constatând că pentru facturile 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 etc); pe perioada 2007-2008, societatea nu a avut nici un fel de angajați și nici utilaje specifice care să justifice serviciile prestate și 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 și exterioare), s-a constatat că societatea a achiziționat doar polistiren de la S.C. xxx-S.R.L., material care nu se justifică ca fiind utilizat; facturile emise în perioada 02.11.2007-11.09.2008 către S.C. XXX S.R.L. ARAD au fost încasate preponderent în numerar mai puțin suma de 8.288 lei, rămasă neîncasată.

Din Nota explicativă luată de administratorul societății, dl. xxx a rezultat că pentru lucrările efectuate în anul 2008, administratorul societății nu deține și nu poate pune la dispoziție documente de justificare a serviciilor facturate, astfel că aceasta societate nu poate justifica realitatea serviciilor prestate către S.C. XXX SRL.

în ceea ce privește prestările de servicii facturate de către SC XXX SRL Arad, aceasta a emis în perioada 03.03.2008-25.06.2008 un număr de 2 facturi în sumă totală de 70.000 lei, având înscrisă specificarea „prestări servicii amenajări interioare”.

Față de prevederile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003, se reține că, pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe profit, reclamanta 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.

5.2. în ceea ce privește înregistrarea cheltuielilor în sumă totală de 68.345 lei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate:

5.2.1. Reclamanta a înregistrat pe cheltuieli deductibile factura nr. 1/10.03.2008 emisă de S.C. xxx S.R.L. Lipova, în sumă de 8.403 lei pentru prestări servicii muzicale.

în condițiile în care societatea reclamantă nu a făcut dovada că a efectuat respectivele cheltuieli în baza unui contract scris, suma de 4.201 lei (diferența între suma facturată inițial și cea efectiv rămasă în urma stornării efectuate) reprezintă cheltuiala nedeductibilă fiscal.

5.2.2. în condițiile în care pentru autoturismul Nissan Murano închiriat de la S.C. XXX S.A reclamanta 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 nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru cheltuiala în sumă de 20.168 lei aferentă închirierii autoturismului pentru care nu s-a putut face dovada utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

5.2.3. în perioada 06.06.2008-22.08.2008, societatea reclamantă a înregistrat cheltuieli deductibile în sumă totală de 13.709 lei, aferente unui număr de 5 facturi emise de S.C. XXX S.R.L.

Din analiza documentelor a rezultat că ordinele de deplasare prezentate nu au legătura cu Contractul de prestări servicii încheiat cu SC xxx (contractul de prestări servicii este pentru vânzarea de bilete de avion pe ruta Arad - București iar ordinele de deplasare surit pentru Italia) și ca reclamanta nu a putut prezenta alte documente de justificare a acestor cheltuieli înregistrate în evidența contabilă.

5.2.4. în legătură cu înregistrarea cheltuielilor reprezentând contravaloare instrumente muzicale facturate în sumă de 3.544 lei, 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 de 3.544 lei fiind considerate cheltuieli nedeductibile fiscal.

5.2.5. Societatea înregistrează contravaloarea cheltuielilor înscrise în factura nr. 14/01.10.2008 emisa de S.C. XXX S.R.L., în suma totală de 30.000 lei (inclusiv TVA), reprezentând „prestări servicii consultanță tehnică”.

Urmare verificării efectuate la S.C. XXX Electro Partners SRL, reprezentantul societății verificate nu a putut preciza în mod clar detalii referitoare la persoana care a efectuat efectiv serviciile în cauză iar societatea nu deținea personal angajat calificat în efectuarea de activități de Inginerie și consultanță tehnică.

5.2.6 Reclamanta a achiziționat de la S.C. XXX cu factura nr. 808817/ 23.10.2008 un LCD în sumă de 1.513 lei, contravaloarea acestuia fiind înregistrată pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Prin adresa nr.23384/06.08.2010, organul de soluționare a contestației a solicitat reclamantei să facă dovada că această achiziție are legătură cu activitatea economică a societății, respectiv că reprezintă cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri impozabile, însă reclamanta nu a depus nici un document prin care să facă dovada celor susținute în contestația formulată.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit, prin Decizia nr. 2046/19.10.2010 (punctul 2 al acesteia) s-a dispus că Decizia de impunere nr. XXX/19.05.2010 urmează a fi desființată parțial și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de 467.754 lei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, urmare a reanalizării de către organele de Inspecție fiscală a stării de fapt, conform celor descrise la punctul 4.1.2. din cuprinsul deciziei.

Prin acțiune, societatea reclamantă arată că nu atacă decât punctul din dispozitivul Deciziei nr. xxx/19.10.2010). astfel încât considera ca susținerile acesteia referitoare la modul de calcul ai majorărilor de întârziere, înscrise la pagina 24 din acțiune, nu au obiect.

La dosarul cauzei au fost depuse copii de pe: Decizia nr.xxx/ 19.10.2010 emisă de DGFP ARAD (fila 29), decizia de impunere nr.347 emisă de DGFP - AIF ARAD (fila 128), raport de inspecție fiscală încheiat la 21.04.2010 întocmit de DGFP - AIF ARAD (fila 133), situația TVA (fila 153), raport inspecție fiscală din 18.05.2010 întocmit de DGFP - AIF ARAD (fila 159), nota explicativă nr.2264/2010 (fila 213, 222), adresa nr.374 emisă de SC xxx SRL (fila243), adresa 215/2010 emisă de SC xxx (f.244), contract prestări servicii nr.30 emis de xxx (fila 246), anexa fa factură nr.1/10.03.2008 (fila 260), contract de prestări servicii nr.23 (fila265), ordinele de deplasare (filele 266- 270), contract prestări servicii nr.128 din 13.05.2004 emis de XXX (fila 278), contract de lucrări nr.34/30.08.2004 emis de XXX SA (fila 279), deviz ofertă emis de XXX SA (fila 280), situație de plata emisă de XXX (filele 281-284), lista prețuri transport emisă de XXX SA (fila 285), proces verbal de recepție emis de XXX SA (fila 286), contract de lucrări nr.34 din 30.08.2004 emis de XXX SA (fila 287), proces verbal de predare - primire emis de XXX SA (filele 288 -289) contract prestări servicii (filele 291-308).

în cauză a fost administrată proba cu expertiza fiscală fiind atașată la dosarul cauzei, filele 368-449).

Analizând actele și lucrările dosarului prin prisma susținerilor părților și în conformitate cu dispozițiile legale incidente, Curtea constată că acțiunea reclamantei este întemeiată doar în privința unora din sumele contestate, pentru considerentele ce urmează a fi expuse:

Prioritar, se impune a se preciza că societatea se află în procedura prevăzută de Legea 85/2006 (filele 558 - 559 din dosar), iar administratorul judiciar desemnat a mandatat avocatul prin împuternicirea aflată la fila 558 din dosar, confirmând astfel toate actele procedurale efectuate de acesta.

I. în fapt, Curtea constată că, în urma unei inspecții fiscale desfășurate la reclamanta S.C. XXX S.R.L. Arad, Activitatea de Inspecție Fiscală (AIF) din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Arad a întocmit două rapoarte de inspecție fiscală, respectiv RIF nr.XXX/22.04.2010/21.04.2010 și RIF nr. XXX/19.05.2010/18.05.2010, prin care s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare, și anume TVA în cuantum de 417.183 lei, accesorii TVA în cuantum de 244.914 lei, respectiv impozit pe profit suplimentar în cuantum de 403.269 lei și accesorii ale acestui impozit în cuantum de 476.988 lei.

în urma întocmirii acestor rapoarte au fost emise de către AIF Arad deciziile de impunere nr.xxx/23.04.2010, în ceea ce privește TVA și nr.XXX/19.05.2010, în ceea ce privește impozitul pe profit, în care au fost menționate sumele reținute și prin cele două rapoarte.

Reclamanta a contestat în mare parte sumele menționate, iar prin Decizia nr. xxx/19.10.2010 emisă de Biroul Soluționare Contestatii din cadrul DGFP Arad s-a dispus anularea în parte a actelor atacate, respectiv în privința sumelor de 6.588 lei, (reprezentând majorări de întârziere aferente TVA - 192 lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit - 6.396 lei) și de 634.606 lei (reprezentând impozit pe profit - 166.852 lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit- 467.754lei), fiind respinsă contestația administrativă pentru suma de 885.947 lei (reprezentând TVA -

417.183 lei, majorări de întârziere aferente TVA - 234.485 și impozit pe profit 234.279 lei).

Împotriva deciziei emise în soluționarea contestației administrative a formulat reclamanta prezenta acțiune, solicitând anularea în parte a acestei decizii și a actelor de impunere menționate.

II. Prin urmare, dată fiind împrejurarea că în procedura administrativă actele de impunere au fost anulate în parte (filele 29 - 126), precum și limitele procesuale stabilite de însăși reclamantă, Curtea constată că nu constituie **obiect al cauzei** sumele în privința cărora Biroul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Arad a desființat actele de impunere, printre aceste sume regăsindu-se și suma de xxx lei, reprezentând impozit pe profit. Precizarea este importantă întrucât în privința acestei sume de 166.852 lei reclamanta a formulat obiective cu prilejul desfășurării (expertizei fiscale, expertul pronunțându-se asupra sumei, fără însă ca aceasta să facă obiectul dosarului. Prin urmare, instanța nu va cenzura concluziile raportului de expertiză care vizează această sumă.

De asemenea, trebuie menționat că la dezbaterile pe fond reprezentantul reclamantei a achiesat la concluziile expertizei fiscale, expertiză care a constatat că o mare parte din sumele imputate sunt corect stabilite de către organele fiscale, instanța urmând totuși a analiza și sumele apreciate de expertul fiscal ca fiind datorate.

III. Cu privire la obligațiile fiscale ale reclamantei, Curtea constată următoarele:

A. Cu privire la Taxa pe Valoare Adăugată, trebuie menționat că decizia de impunere nr.347/23.04.2010 (fila 128) a instituit în sarcina reclamantei atât TVA colectată, cât și TVA nedeductibilă, urmând a fi analizate ambele tipuri de TVA în cele ce urmează:

A.1. Astfel, cu privire la TVA colectată, reclamanta contestă suma de 314.657 lei și obligațiile fiscale accesorii aferente acestei sume, însă Curtea apreciază că din suma contestată este datorată doar suma de xxx, care reprezintă TVA aferentă operațiunilor derulate în cursul anului pentru care s-a aplicat taxarea inversă.

Se reține astfel că în perioada 05.01.2007-27.12.2007 societatea a emis un număr de 548 facturi reprezentând închirieri utilaje și diverse prestări de servicii, pentru care a aplicat în totalitate măsurile de simplificare prevăzute de art.160 din Codul fiscal, pentru care inspecția fiscală a stabilit TVA colectată de 135.897 lei, pe care reclamanta o contestă în limita sumei de xxx lei (**pct.1.4 din acțiune**), însușindu-și aplicarea eronată a măsurilor de simplificare pentru suma de 7.729 lei reprezentând prestații efectuate către beneficiari neînregistrați în scopuri de TVA.

Din analiza facturilor prezentate cu prilejul efectuării expertizei, expertul a identificat, un număr de 8 facturi (fila 380 dosar, pag. 12 din raportul de expertiză) care au înscrisă mențiunea „prestări servicii,” fără a se detalia natura serviciului facturat, facturile menționate nefiind însoțite de documente care să demonstreze natura serviciului prestat (contracte, comenzi, situații de lucrări, etc.).

Neexistând datele menționate, se constată prin urmare că TVA aferentă facturilor menționate, în cuantum de xxx lei, este datorată.

Cât privește însă suma de xxx lei, Curtea constată că, devreme ce operațiunile se încadrează în ipoteza stipulată de art.160 din Codul fiscal iar facturile aferente permit identificarea serviciului prestat și au atașate documentele justificative ale lucrărilor executate, TVA în cuantumul arătat nu este datorată.

Astfel, pentru perioada verificată (05.01.2007-27.12.2007), art. 160 din Codul fiscal prevede la alin 2 lit. c). că se *aplică măsurile de simplificare... lucrărilor de construcții-montaj*. În aplicarea acestor măsuri a fost emis Ordinul MF nr. 155/2007, care la art.2 alin. 1 stipulează că *se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 ...pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din CAEN (Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.*

Subdiviziunea 4550 exclude într-adevăr închirierea utilajelor fără personal de deservire, însă ipoteza exclusă nu se regăsește în cauză, de vreme ce reclamanta a dovedit că închirierea s-a făcut cu tot cu personal.

Contrar susținerilor pârâtei DGFP exprimate în întâmpinare, Curtea apreciază că tabelul depus de către societatea reclamantă cu angajați ia vând atribuții de șofer și macaragiu, care au deservit utilajele, face dovada aspectului menționat, solicitarea unor documente în mod expres de norma legală fiind dovada unui formalism excesiv.

Cât privește restul sumei de până la 314.657 lei TVA colectată și contestată, Curtea reamintește că reprezentantul reclamantei și-a însușii concluziile raportului de expertiză, care a concluzionat că societatea datorează TVA.

Verificând aceste sume prin prisma legislației în vigoare, Curtea constată că în privința sumei de 6.020 lei - TVA colectată (**pct. 1.3 din acțiune**) nu pot fi reținute susținerile reclamantei, de vreme ce cele 26 de facturi pretins distruse nu au fost reconstituite în termenul prevăzut de dispozițiile art.26 din Legea nr.82/1991 și de vreme ce noile facturi, în privința cărora se susține că ar fi facturi de corecție, nu cuprind mențiunile prevăzute de art.159 ali.1 lit.b din Codul fiscal, referitoare la documentul corectat, la valorile cu semnul minus, respectiv la valorile corecte.

Cât privește susținerile vizând sumele de xxx lei (**pct. 1.1 din acțiune**), respectiv xxxx (**pct. 1.2 din acțiune**), Curtea reține că singurele apărări ale reclamantei constă în pretinsa greșită încadrare în drept a situațiilor de fapt reținute, însă o indicare greșită a unui text legal nu este de natură să conducă la anularea actului de impunere dacă faptele menționate sunt încadrabile într-un alt text legal care nu schimbă obligațiile de ordin fiscal impuse. În plus, trebuie observat că reclamanta nu a fost în măsură să justifice neînregistrarea facturilor emise în evidența sa tehnico-operativă și contabilă la data emiterii acestora, fiind pertinentă observația organului fiscal potrivit căruia nu poate fi reținută o culpă a persoanei care efectua contabilitatea societății, de vreme ce administratorului societății, dl. Xxx, a semnat declarațiile fiscale ale reclamantei, susținând astfel că datele înscrise în acestea sunt corecte și complete

A.2. în ce privește TVA deductibilă, din suma de 105.448 lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție prin neacordarea dreptului de deducere, reclamanta apreciază nelegal stabilită în sarcina sa suma de 101.441 lei, calculată pentru anii 2004 - 2009, însă Curtea apreciază că din totalul sumei contestate sunt datorate doar sumele de 14.849 lei pentru anul 2004 (**pct. 2.5 din acțiune**) xxx pentru anul 2006 (**pct. 2.3 din acțiune**) și 1.558 lei pentru anul 2008 (**pct. 2.5 din acțiune**).

Pe cale de consecință, societatea datorează restul sumelor de: 5.830 lei pentru anul 2004 (pct. 2.1 din acțiune), 3.246 lei pentru anul 2005 (pct. 2.2 din acțiune), xxx lei pentru anul 2006 (pct. 2.3 din acțiune), 24.436 lei pentru anul 2007 (pct. 2.4 din acțiune), 15.559 lei pentru anul 2008 (pct. 2.5 din acțiune) și suma de 409 lei pentru anul 2009 (pct. 2.6 din acțiune), după cum urmează:

"A.2.1 Astfel, se reține că în **anul 2004 (pct. 2.1 din acțiune)**, reclamanta a închiriat mijloace transport și utilaje diverse de la S.C. XXX S.A. în sumă de 93.000 lei pentru care a dedus TVA în sumă de 14.849 lei, în baza următoarelor documente: contractul de prestări servicii nr. xxx/13.05.2004, 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 parcursi, ore lucrate) prețul și totalul în lei; respectiv liste de prețuri utilaje și mijloace de transport.

Curtea asemenea expertizei apreciază că aceste documente fac dovada efectuării operațiunilor taxabile și, contrar opiniei pârâtei, faptul că unitatea de măsură folosită pentru mijloacele de transport închiriate (km parcursi) este diferită de cea folosită pentru utilajele închiriate (ore de funcționare) nu constituie o împrejurare aptă să conducă la o concluzie unor operațiuni fictive.

Prin urmare, pentru anul 2004, societatea nu datorează TVA în sumă de 14.849 lei.

În ce privește însă celelalte operațiuni verificate de inspecția fiscală, Curtea reține că societatea a încheiat cu SC XXX SRL contractul nr.34/30.08.2004, pentru efectuarea lucrărilor la adresa xxx, în valoare de 32.000 lei, cu TVA inclus, pentru care s-a emis de către societatea prestatoare factura nr. xxx/30.09.2004. Această factură nu cuprinde însă și denumirea serviciilor prestate, așa cum prevede art.155 alin.8 lit. e din Codul fiscal, astfel încât, așa cum de altfel a apreciat și expertul fiscal, nu sunt îndeplinite condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut de art.146 alin. 1 lit a din Codul fiscal de vreme ce nu poate fi identificat serviciul prestat.

De asemenea, reclamanta a achiziționat în cursul anului 2004 bunuri (mobilier și electrocasnice) pentru care nu a dovedit legătura cu obiectul de activitate, respectiv nu a dovedit împrejurarea că acestea au fost utilizate în folosul operațiunii taxabile, așa cum impun prevederile art. 145 alin 3 din Codul fiscal.

Prin urmare, așa cum a concluzionat și expertul fiscal, societatea nu datorează TVA în sumă de 14,849 lei, aferentă închirierii utilajelor și mijloacelor de transport însă datorează TVA în cuantum de 5.830 lei, aferenta celorlalte servicii prestate de SC XXX SRL și bunurilor achiziționate în cursul anului 2004.

Aferent anului 2005, din suma totală de 4486 lei stabilită suplimentar, considerată ca taxă dedusă eronat reclamanta contestă suma de xxx împreună cu obligațiile fiscale accesorii acesteia (**pct. 2.2 din acțiune**). Curtea reține că suma menționată este aferentă unor prestări de servicii facturate de S.C. XXX S.R.L și S.C. XXX S.R.L, reprezentând servicii de alimentație publică (cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate cu TVA aferent de 2.575 lei, respectiv de 671 lei).

Deși reclamanta susține că TVA este deductibilă întrucât cheltuielile erau necesare susținerii unor întâlniri de afaceri pentru promovarea intereselor firmei și traininguri, Curtea reține că nu a fost făcută dovada legăturii cu obiectul de activitate, respectiv nu a dovedit împrejurarea că acestea *au fost utilizate* pentru nevoile societății, potrivit specificului de activitate și care să justifice necesitatea unor astfel de servicii, așa cum impun prevederile art. 145 alin 3 din Codul fiscal.

Nu în ultimul rând, trebuie observat că expertul a indicat un aspect deopotrivă pertinent, constând în faptul că facturile **emise** de SC XXX nu conțin toate informațiile, iar reclamanta nu a depus și notele de plată pentru a se verifica dacă printre produsele facturate nu se află cumva și produse pentru care nu se admite dreptul de deducere (alcool, tutun, etc) Tot astfel, în privința serviciilor facturate de S.C. XXX reclamanta nu a depus vreun contract ori alt document care să permită determinarea naturii serviciilor prestate.

Prin urmare, se constată că pentru anul 2005, în privința TVA de 3.246 lei în mod corect a fost respins dreptul de deducere.

A.2.3 în ce privește TVA aferentă anului 2006, suma contestată este de 34.846 lei (**pct. 2.3 din acțiune**).

Curtea reține că societatea a achiziționat diverse bunuri de interes general (mobilier și electrocasnice), cu TVA aferent de 32.130 lei despre care reclamanta susține că au fost folosite pentru amenajarea camerei la punctul de lucru din localitatea Brad, criticând opinia organului fiscal referitoare la lipsa inventarului.

Este adevărat că, așa cum a opinat și expertul, lipsa inventarierii bunurilor achiziționate nu poate constitui motiv de nerecunoaștere a dreptului de deducere TVA, însă trebuie avută în vedere împrejurarea că reclamanta nu a depus nici un document din care să rezulte realitatea achizițiilor menționate. De asemenea există suspiciuni cu privire la aceste achiziții și datorită situației juridice a emitentului facturilor, respectiv S.C. XXX SRL Arad. Și aceasta întrucât la controlul încrucișat, inspectorii fiscali au descoperit că societatea menționată este radiată la ORC Arad cu data de 06.05.2008 (conform încheierii nr. xxx) și nu a depus pe întreaga durată de la constituire și până la data radierii declarații de impozite și taxe ori bilanțuri contabile și nici nu a achitat astfel de obligații fiscale, neputând fi identificat în baza de date administratorul acestei societăți și nici asociații ai firmei, care să confirme realitatea operațiunilor.

Tot pentru anul 2006, Curtea constată că de asemenea nu este deductibilă suma de 624 reprezentând TVA aferentă facturii nr.xxxx/01.03.2006 emisa de SC xxx SRL, reclamanta nefiind în măsură să prezinte factura menționată, fiind de asemenea nedeductibilă și suma de xxx lei aferentă achiziției unei combine frigorifice de la SC xxx SRL, pentru care reclamanta nu comunicat expertului documentele solicitate, neexistând deci dovada că bunul menționat a fost utilizat în folosul operațiunii.

Totuși, în privința sumelor de xxx lei și 812 lei, aferente facturilor emise de xxx și SC xxx SRL, Curtea apreciază ca nu poate fi legal dreptul de deducere de vreme ce aceste facturi au fost prezentate și vizualizate și de expertul fiscal. De altfel, în privința acestor ultime^doua sume nici un din părți nu a formulat apărări care să schimbe convingerea instanței.

Prin urmare, pentru anul 2006 societății nu îi poate fi recunoscut dreptul de deducere pentru TVA în cuantum de 33.544 lei și i se cuvine dreptul de deducere TVA pentru suma de xxx.

A.2.4 Pentru obligațiile fiscale ale anului 2007, reclamanta contestă suma de 24.436 lei (**pct. 2.4 din acțiune**), considerată de inspecția fiscală ca taxă dedusă eronat, însă Curtea constată că această sumă este datorată în totalitate.

Astfel se reține ca TVA contestata este aferentă unor achiziții de bunuri de interes general (despre care reclamanta susține că au fost folosite pentru amenajarea camerei la punctul de lucru din localitatea Brad) de la furnizorii SC xxx SRL, sc XXX SRL, SC xxx SRL și SC xxx SRL. Este adevărat că, așa cum s-a arătat deja pentru anul 2006, lipsa inventarierii bunurilor achiziționate nu poate constitui motiv de nerecunoaștere a dreptului de deducere TVA, însă trebuie avută în vedere împrejurarea că reclamanta nu a dovedit că aceste bunuri au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile, simpla existență a facturii nefiind suficientă, ea constituind doar una din condițiile prevăzute de dispozițiile art.145 Cod fiscal.

În legătură cu suma de 10.558 lei reprezentând TVA aferenta facturii nr. 1/03.12.2007 în suma de 66.125 lei, (reprezentând consultanta privind necesitatea construirii unui post de transformare 20/0,4 kV pentru alimentarea cu energie electrica a clădirii din strada xxx, proiectare instalație electrica interioara și studiu pentru eficienta energetica) emisă de către S.C. XXX S.R.L (actuală XXX S.R.L.), Curtea reține că menționarea sintagmei „prestări servicii” la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor” nu este suficientă și, în lipsa altor documente, o astfel de mențiune nu este aptă să determine serviciul efectiv prestat. De altfel aceasta este și opinia expertului fiscal numit în cauză (pag.31 din raportul de expertiză)

Mai mult decât atât, reclamanta nu a reușit să combată concluziile inspectorilor fiscali cu privire la conținutul contractului de prestări servicii nr.1/03.12.2007 încheiat cu S.C. XXX S.R.L, în acesta nefăcându-se referire la tarifele percepute pentru fiecare serviciu înscris în contract. De asemenea nu a arătat de ce situația de plata nu este semnată de beneficiarul lucrărilor facturate și nu a explicat inexistența rapoartele de lucru, a studiilor de fezabilitate și a proiectului de instalație electrica interioara, nefiind făcută așadar dovada realității prestării serviciilor facturate.

Pentru cheltuielile de protocol se reține că reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 1.546 lei, aferentă facturilor emise de S.C. XXX S.R.L, fără însă a prezenta documente justificative (de exemplu nota de plată) prin care să facă dovada că serviciile respective au fost efectiv prestate și că nu cuprind produse excluse de la deducere, gen alcool ori tutun, pentru a se putea verifica și încadrarea în limita legală a cheltuielilor de protocol.

Prin urmare, pentru anul 2007, reclamanta datorează TVA în cuantum de 24.436 lei.

A.2.5 Pentru TVA aferentă anului 2008 este contestată suma de 17.117 lei considerată ca taxă dedusă eronat de către inspecția fiscală (**pct. 2.5 din acțiune**), TVA menționată fiind aferentă unor servicii muzicale (imprimare CD), închirierii unui mijloc de transport de la SC XXX SRL, servicii de tiketing furnizate de S.C. XXX, precum și serviciile de consultanță tehnică furnizate de SC XXX SRL.

Cu privire la serviciile muzicale (TVA 1.597 lei), se reține că acestea constau în imprimarea unor CD - uri cu „prestații muzicale ocazionale”, așa cum se menționează în anexa facturii aferente tranzacției. Ori, așa cum se arată în actele administrativ fiscale contestate, cât și

În raportul de expertiză, simpla imprimare a siglei societății pe coperta CD - ului (filele 317 - 318), alături de mulțumiri speciale aduse unor persoane fizice, nu poate constitui un material de promovare a imaginii societății, astfel încât cheltuiala menționată nu poate fi apreciată ca fiind făcută în scopul operațiunilor taxabile.

În privința închirierii unui mijloc de transport de la SC XXX SRL, cu taxa aferentă de 3.832 lei, Curtea apreciază corecte reținerile inspectorilor fiscali, confirmate și de expertul fiscal numit în cauză, potrivit cărora nu poate fi recunoscut dreptul de deducere de vreme ce reclamanta nu a prezentat documente justificative de natura ordinelor de deplasare, foilor de parcurs, neputând face dovada că închirierea a fost efectuată în folosul operațiunilor sale taxabile, lipsind astfel dovada utilizării autovehiculului în folosul operațiunilor taxabile.

De asemenea, nu poate fi considerată deductibilă nici TVA aferentă serviciilor de ticketing furnizate de S.C. XXX (2.605 lei TVA), întrucât serviciile facturate nu au fost în interesul operațiunii taxabile, concluzie bazată pe împrejurarea că, deși contractul menționat are ca obiect furnizarea tichetelor de avion pe ruta Arad - București, facturile în baza cărora s-a exercitat dreptul de deducere vizează călătorii în Italia.

Cu privire la serviciile de consultanță tehnică furnizate de SC XXX SRL, (4.790 lei TVA), reclamanta susține că nu poate fi avută în vedere observația organului fiscal vizând inexistența în cadrul SC XXX SRL a *personalului calificat în activități de inginerie și consultanță tehnică*, întrucât serviciile au fost prestate de subcontractanții societății prestatoare.

Aceste apărări nu au fost demonstrate nici măcar cu prilejul efectuării expertizei fiscale, reclamanta nefiind în măsură să comunice expertului eventualele studii sau rapoarte de consultanță, care să ateste prestarea efectivă a serviciului.

Pentru celelalte bunuri și servicii achiziționate în cursul anului 2008, reclamanta susține, fără a arăta despre care tranzacții este vorba, că deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere și că aceste bunuri și servicii au fost achiziționate în folosul realizării operațiunilor sale taxabile. În privința acestora, expertul a reținut însă că nu poate fi recunoscut dreptul de deducere pag 36 - 37 din raportul de expertiză, respectiv filele 404-405 din dosarul Curții), întrucât nu este făcută dovada utilizării bunurilor și serviciilor în scopul operațiunilor taxabile.

Totuși, cu privire la TVA aferentă anului 2008 expertul a apreciat că lucrările de construcții executate de către S.C. xxx S.R.L (TVA 1.558 lei), dau dreptul la deducere a taxei aferente prestării servicii nr.xxx situațiile de lucrări din data de 19 și 22 decembrie 2008) demonstrează realitatea lucrărilor facturate.

Prin urmare, pentru anul 2008, societății nu poate fi recunoscut dreptul de deducere pentru TVA în cuantum de 15.559 lei și i se cuvine dreptul de deducere a TVA pentru suma de xxx lei.

A.2.6 Pentru TVA aferentă anului 2009, este contestată suma de 402 lei (pct. 2.6 din acțiune), înscrisă în factura nr.xxxx/10.02.2009 emisă de S.C. xxx S.R.L, factură care consemnează achiziția de ciment.

Reclamanta nu a putut însă prezenta originalul facturii nici cu prilejul efectuării inspecției, nici cu prilejul efectuării expertizei fiscale, deducerea fiind exercitată pe baza unui fax după *exemplarul 2 al facturii*. În cauză fiind așadar incidente dispozițiile art. 46 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare (a art. 146 din Codul fiscal) aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care permit justificarea deducerii taxei *numai pe baza exemplarului original*, Curtea constată că suma de 402 lei aferentă anului 2009 este datorată.

A.3 Cu privire la accesoriile aferente TVA datorată, Curtea reține că urmare admiterii în partaja-contestației administrative, prin Decizia nr.xxx/19.10.2010 DGFP Arad a menținut obligația de plată a accesoriilor în cuantum de 234.485 lei.

Expertul numit în cauză a calculat accesoriile aferente sumelor apreciate de acesta ca fiind datorate de societate, în privința cărora și Curtea a făcut aceleași aprecieri, suma obligațiilor cu acest titlu ale reclamantei ridicându-se la 131.395 lei (anexa 4 la raport, filele

454 - 455 din dosar). Pe cale de consecință, rezultă că reclamanta nu datorează diferența de 103.090 lei, reprezentând accesorii calculate de organul fiscal pe perioada 2004-2009.

B. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de autoritatea fiscală, prin Decizia de impunere nr.XXX/19.Q5J2010, se constată următoarele:

În primul rând, Curtea reamintește că prin Decizia nr. xxx/19.10.2010 (filele 29 - 126), emisă de Biroul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Arad s-a dispus anularea în parte a actelor atacate, în privința mai multor sume printre care și suma de 634.606 lei (reprezentând impozit pe profit - 166.852 lei și majorări de întârziere aferente Impozitului pe profit - 467.754 lei), fiind respinsă contestația administrativă pentru restul impozitului pe profit în cuantum de 234.279 lei).

Prin urmare, dată fiind împrejurarea că în procedura administrativă Decizia de impunere nr.XXX/19.05.2010 a fost anulată în parte, având în vedere și limitele procesuale stabilite de însăși reclamantă, Curtea constată că nu constituie obiect al cauzei sumele în privința cărora Biroul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Arad a desființat actul de impunere, printre aceste sume regăsindu-se și suma de 166.852 lei, reprezentând impozit pe profit aferent anului 2007.

Precizarea este importantă întrucât în privința acestei sume de 166.852 lei reclamanta a formulat obiective cu prilejul desfășurării expertizei fiscale, expertul pronunțându-se asupra sumei (pag.60 din raport, respectiv fila 428 din dosarul Curții), fără însă ca aceasta să facă obiectul dosarului. Prin urmare, instanța nu se poate pronunța cu privire la această sumă.

Cu privire la celelalte sume impuse cu titlu de impozit pe profit, Curtea observă că acest impozit a fost stabilit pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul verificărilor în privința TVA și pentru aceleași considerente care au determinat stabilirea obligației de plată TVA.

Cum ambele părți reiau aceleași considerente și în privința impozitului pe profit, Curtea apreciază superfluă reanalizarea acestor argumente care vizează fie neînregistrarea unor venituri în evidența contabilă, fie lipsa unor documente justificative, fie neîncadrarea în obiectul de activitate al reclamantei. Prin urmare, de vreme ce Curtea a analizat deja aceste argumente, concluziile exprimate la pct A și B din prezenta hotărâre sunt valabile și în privința impozitului pe profit.

În plus, este de observat că potrivit dispozițiilor art 21 din Codul fiscal, *pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile*. Ori, dacă în privința operațiunilor analizate deja instanța a constata că bunurile și serviciile nu au fost *destinate utilizării în folosul operațiunii taxabile*, rezultă că nici cheltuielile efectuate cu aceste achiziții nu pot fi deduse, fiind corectă mărimea bazei de impunere, cu consecința impunerii unui impozit pe profit suplimentar.

Sunt astfel constatate ca fiind datorate, cu titlu de impozit pe profit, următoarele sume:

- suma de 16.640 lei contestată la pct. B.2 din acțiune, aferentă anului referitor la neînregistrarea unor venituri în sumă de 86.919 lei și la serviciile prestate de SC XXX și SC XXX;

- suma de Jxxx contestată la pct. B.3 din acțiune, aferentă anului 2006, referitoare la neînregistrarea unor venituri în sumă de 199.778 lei, respectiv în sumă de 672.680 lei, pentru care s-a calculat impozit de 139.593 lei; serviciile prestate de SC XXX SRL în sumă de 2.323 lei, reprezentând cheltuieli de protocol, pentru care s-a calculat impozit de 372 lei; serviciile prestate de SC XXX SRL în cuantum de 169.103 lei, pentru care s-a calculat impozit de 27.056 lei;

- suma de xxx lei contestată la pct. B.5 din acțiune, aferentă anului 2008, referitoare la amenajările interioare în cuantum de 90.300 lei realizate de SC xxx și SC XXX; cheltuieli cu servicii și obiecte de inventar în sumă de 68.345 lei constând: în imprimarea unui CD cu muzică populară, închirierea unui mijloc de transport de la SC XXX SRL, serviciile de tikiting furnizate de S.C. XXX, achiziționarea unor echipamente de sunet, servicii de consultantă tehnică furnizate de SC XXX SRL, achiziționarea unor obiecte de inventar de la SC xxx SRL și SC XXX SRL.

Tot astfel, întrucât unele din operațiuni au fost apreciate ca fiind corecte cu prilejul analizării TVA, pentru aceleași considerente ele sunt apreciate corecte și din punctul de vedere al impozitului pe profit, în privința acestora în mod greșit mărind organul fiscal baza de impunere cu consecința calculării impozitului suplimentar.

Aceasta este situația următoarelor sume reținute în mod greșit cu titlu de impozit pe profit, în privința cărora Curtea urmează a pronunța o hotărâre favorabilă reclamantei:

- suma de xxx lei contestată la pct. B.1 din acțiune, aferentă anului 2004, referitoare la cheltuiala de 78.151 lei determinată de închirierea de la SC XXX a mijloacelor de transport și a utilajelor necesare desfășurării activității, pentru care societatea a folosit două unități de măsură diferită (*km parcurși* pentru mijloacele de transport închiriate și *ore de funcționare* pentru utilajele închiriate);

- suma de xxx lei contestată la pct. B.3.3 din acțiune, aferentă anului 2006, referitoare la serviciile facturate de SC XXX și SC XXX în sumă totală de 35.600 lei, pentru care, așa cum s-a reținut și cu prilejul analizării TVA aferentă operațiunii, reclamanta a depus toate documentele justificative.

Cu privire la accesoriile aferente impozitului datorat, Curtea reține că urmare admiterii în parte a contestației administrative, prin Decizia nr.xxx/19.10.2010 a DGFP Arad, ca o consecință a anulării unei părți din impozitul pe profit (166.852 lei pentru anul 2007) au fost anulate și, toate majorările de întârziere aferente impozitului pe anii 2004 - 2009 (467.754 lei).

Cu toate acestea, Curtea, având în vedere principiul *accessorium sequitur principalem*, apreciază că penalitățile și majorările calculate pentru partea de impozit constatată în cadrul acestui litigiu ca nedatorata urmează soarta datoriei fiscale principale, impunându-se anularea actelor atacate și cu privire la acestea.

Totuși, ele nu pot fi individualizate la acest moment, fiind însă ușor determinabile pentru organul fiscal căruia îi revine sarcina să le recalculeze, raportându-se la sumele constatate ca nedatorate de această instanță.

Motivul pentru care instanța nu le poate individualiza constă în împrejurarea că, deși expertul a efectuat un astfel de calcul al accesoriilor, debitul principal aferent anului 2007 (avut în vedere de expert și la calculul accesoriilor) nu a fost analizat de instanță (nefăcând obiectul cauzei). Prin urmare, întrucât accesoriile calculate de expert includ o perioadă care nu face obiectul cauzei, partea de care urmează a fi exonerată reclamanta nu poate fi determinată, fiind însă, așa cum s-a arătat, determinabilă.

Având în vedere considerentele menționate, constatând întemeiată acțiunea doar în ce privește sumele arătate ca fiind nedatorate, Curtea, în conformitate cu dispozițiile art. 18 din Legea nr.554/2004, urmează a o admite în parte, cu consecința anulării în parte a actelor contestate.

Totodată, în aplicarea dispozițiilor art.274 Cod procedură civilă, având în vedere că din totalul sumelor contestate (885.947 lei) doar o treime este considerată nedatorată, părțile urmează a fi obligate la plata cheltuielilor de judecată proporțional cu sumele anulate, respectiv la plata sumei de 3000 lei, (din totalul de 9000 lei, cât a reprezentat onorariu expert).

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

HOTĂRĂȘTE:

Admite în parte acțiunea formulată de reclamanta SC XXX S.R.L. Arad în contradictoriu cu paratele Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Arad.

Anulează în parte Deciziile de impunere nr.xxx/23.04.2010 și XXX/19.05.2010, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Arad în baza

rapoartelor de inspecție fiscală nr.XXX/22.04.2010, respectiv nr. XXX/19.05.2010, precum și Decizia nr. xxx/19.10.2010. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad în soluționarea contestației, în ceea ce privește TVA colectată stabilită suplimentar pe anul 2007 în cuantum de 118.584 lei; TVA stabilită suplimentar prin neacordarea dreptului de deducere în cuantum de 14.849 lei pentru anul 2004, 1.302 lei pentru anul 2006 și 1.558 lei pentru anul 2008; accesoriile aferente TVA în cuantum de 103.090 lei; impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de 19.538 lei pentru anul 2004 și de 5696 lei pentru anul 2006, cu accesoriile aferente.

Respinge în rest acțiunea reclamantei.

Obligă pârâtele la plata cheltuielilor de judecată în cuantum de 3000 lei.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică azi, 11 iunie 2012.

PREȘDINTE

GREFIER