

DECIZIA nr.172
din data de 30.11.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. a fost sesizata prin adresa nr. /10.10.2006, de catre Activitatea Controlului Fiscal Cluj asupra aspectelor cuprinse in contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr./31.07.2006 emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr./28.07.2006.

Petenta contesta suma de **lei** reprezentand o parte din obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala prin **Decizia de impunere nr. /31.07.2003**, individualizata pe feluri de impozite si taxe, astfel:

- impozit pe profit suplimentar
- majorari aferente impozitului pe profit suplimentar;
- impozit pe venit microintreprinderi suplimentar;
- majorari aferente imp. pe venit micointreprinderi;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari aferente taxei pe valoarea adaugata;
- amenda OG 17/1993.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de **art.176, art.177 si art.179 din O.G. nr.92/24.12.2003/R- privind Codul de procedura fiscala**, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia **S.C. X S.R.L.**, formulata si depusa prin avocat cu Imputernicire avocatiala nr./06, anexata.

I. Prin contestatia formulata petitionara se indreapta impotriva Deciziei de impunere nr./31.07.2006, emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. /28.07.2006, contestand suma de **lei**, stabilita cu titlu de obligatii fiscale suplimentare, pe urmatoarele motive:

1. Impozitul pe profit.

1.1. Referitor la suma de lei, achitata de societate in temeiul Contractului de prestari servicii nr..2003 incheiat cu SC X SA., considerata de organele de control cheltuiala nedeductibila pe motiv ca lipsesc devizele de lucrari-documente justificative, petitionara aduce urmatoarele argumente:

- concluzia organelor de control nu este sustinuta de nici unul din textele legale citate. Nici unul nu cuprinde prevederea exclusivista potrivit careia unicul document valabil in probarea prestarii serviciilor contractuale este devizul. In conformitate cu textul cuprins la punctul 48 din HG 44/2004 "*orice alt material corespunzator*" poate reprezenta un document justificativ valabil.

- in sustinerea contractului, ca principal temei, s-au prezentat facturile si notele de receptie auto emise de prestator;

- evaluarea corecta a situatiei impune, din punct de vedere juridic, luarea in considerare a naturii contractului; fiind un contract de abonament, disponibilitatea prestatorului a fost cuantificata in valoarea contractului fara ca ea sa poata fi regasita ca pozitie distincta intr-un deviz de lucrari.

- valoarea acestui gen de contract nu se abate de la preturile pietei, societatea beneficiara fiind prima interesata sa nu ofere sume excesive, si cu atat mai mult, pentru servicii de care nu a beneficiat.

-pentru serviciile prestate in temeiul contractului (detailate prin nota explicativa data de administratorul societatii-anexa la raport) s-au adus notele de receptie auto si bonurile de consum aferente intocmite de firma prestatoare SC X SA, precum si procese verbale de depozitare pentru anvelopele schimbate si depozitate de aceasta pentru parcul de masini al beneficiarei SC X SRL. Aceste documente inregistrate in contabilitatea prestatorului ca si cheltuiala aferenta contractului de intretinere a parcului auto al beneficiarului si care au stat la baza facturarii serviciilor catre beneficiar in mod uniform, de abonament, au fost luate in calcul de echipa de control doar partial (suma de lei), restul de lei fiind considerata cheltuiala nedeductibila.

1.2.Referitor la suma de lei- reprezentand c/v facturilor achitate unor furnizori inexistenti, considerata de organele de control cheltuiala nedeductibila, petenta invoca urmatoarele:

- nu se indica temeiul legal in baza caruia organul de control considera plata facuta celor doua societati ca fiind nedeductibila.

- suma de lei este o cheltuiala efectiva, insotita de documente justificative legal intocmite, cuprinzand datele de identificare ale celor doua societati. Plata corespunde unor prestatii reale.

- faptul ca s-a dovedit ca cele doua beneficiare ale sumelor sunt societati fictive excede competentei societatii de verificare si, deci, culpei societatii. Serviciile platite fiind efectuate, iar facturile prezentate pentru incasarea c/v lor fiind emise in conformitate cu legea, nu avea nici un motiv pentru neplata lor.

- practic, organul de control transfera culpa celor doua societati in sarcina SC X- SRL si aplica prezumtia de rea credinta desi nici un temei legal sau de fapt nu-i justifica rationamentul.

1.3. In ce priveste suma de lei (lei + lei) rezultat din derularea contractului nr. /03.12.2004 de furnizare ambulanta, incheiat cu Complexul SA.

- in mod eronat, organele de control, contrar prevederilor contractului, considera ca plata integrala a pretului acestuia s-a realizat pana la finele anului 2004 desi nici contractul si nici documentele realizate in derularea lui nu sustin aceasata concluzie.

- potrivit punctului 17.1 din contract, obligatia de plata a pretului devenea scadenta in urmatoarele 30 de zile de la receptionarea ambulantei.

- procesul-verbal de receptie s-a incheiat la data de 25.03.2005 iar pretul, respectand textul din contractul invocat, s-a achitat integral la data de 05.04.2005 cu OP (lei, format din: lei- returnare garantie de buna executie a contractului si lei, reste c/v transformare autoutilitara in ambulanta).

- suma incasata in decembrie 2004, anterioara livrarii ambulantei, nu putea reprezenta decat avans din pretul contractului convenit. Afirmatia este in concordanta cu textul art.134, al.5, lit.b) din Codul fiscal in conformitate cu care "*prin avansuri (incasate pentru plata importurilor) se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înaintea livrării, respectiv a prestării.*"

- faptul ca factura din decembrie a fost corect interpretata si de catre client, Complexul, se poate vedea si din categoria in care a fost incadrat vehiculul in momentul inmatricularii la data de 23.12.2004, si anume "autoutilitara-furgon..." si nu autospeciala sau ambulanta (vezi copia certificatului de inmatriculare nr.).

- de altfel, era imposibila receptionarea ambulantei in luna decembrie 2004, echiparea ei fiind realizata in perioada februarie-martie prin perfectionarea pasiva nr. /31.01.2005 avand la baza DVE nr./01.02.2005 si DVI nr./ 25.03.2005.

- fata de aceasta situatie, inregistrarile au fost operate corect in contabilitatea firmei, respectandu-se succesiunea etapelor contractuale si in concordanta cu punctul 2.5 din OMFP 306/2002 care prevede "*Principiul independentei exercitiului. Se vor lua in considerare toate veniturile si cheltuielile corespunzatoare exercitiului financiar, fara a se tine seama de data incasarii sumelor sau a efectuarii platilor*".

- in mod eronat, organul de control, considera ca bunul (ambulanta) a fost vandut in decembrie 2004, deci inainte ca el sa fi fost produs, actele de perfectionare pasiva din martie 2005 proband faptul ca ambulanta a fost echipata in aceasta perioada si nicidecum in cursul anului 2004.

- reflectarea in contabilitate a operatiunilor derulate in temeiul contractului nu poate fi diferita sau contrara continutului acestuia.

- nejustificat, organul de control, atribuie contractului sensuri neconvenite de semnatarii lui: califica avans drept pret integral si decide ca livrarea s-a efectuat cu luni de zile inainte de scadenta convenita prin contract, inainte chiar ca ambulanta-obiect al livrarii sa fi fost produsa.

- in concluzie, veniturile inregistrate in avans nejustificat sunt considerate de organul de control ca fiind venituri imposibile in trimestrul IV 2004. Pe cale de consecinta, cheltuielile cu echipamentele medicale in suma de lei, reprezentand "echipare ambulanta " efectuata de catre SC SRL, si facturate catre SC X-SRL cu factura nr. din 31.03.2005, in mod corect, trebuiau luate in considerare ca deductibile la calculul impozitului pe profit pe trim.I 2005, concomitent cu venitul imposibil in suma de lei, aferent transformarii in ambulanta, asa cum, de altfel, s-a operat in evidenta contabila si fiscala.

2 Impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

- suma de lei la care se adauga dobanzile si penalitatile de intraziere aferente, este calculat pentru trim.IV 2002, cand societatea, constatand ca nu mai intruneste conditiile legale pentru a fi calificata microintreprindere si deci, platitoare a impozitului pe venit de 1,5%, a calculat si achitat impozitul pe profit de 25%, aferent perioadei respective, in suma de lei, fata de suma de lei, datorat cu titlu de impozit pe venit.

-petitionara contesta obligatia de plata a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente in suma totala de lei, pentru urmatoarele motive:

-organul de control isi invoca propria culpa, pentru trimestrul respectiv acceptand plata sumei de lei cu titlu de impozit pe profit , plata care a avut ca suport atat declaratia de impunere inregistrata la DGFP sub nr. /11.01.2003, cat si declaratia 101 privind impozitul pe profit pe anul 2002, inregistrata la organele fiscale sub nr. /31.03.2003.

- ambele acte probeaza buna credinta in onorarea obligatiilor fiscale. Ele au stat la baza platii sumei reprezentand impozitul pe profit, mult superioara celei cu titlu de impozit pe venit.

- in plus, pentru perioada avuta in vedere, societatea a beneficiat de atestate fiscale eliberate de organul fiscal care probeaza plata la zi a obligatiilor fiscale.

- daca ni se imputa necunoasterea dispozitiei art.1(6) din OG nr.24/2001, de a nu fi pastrat regimul de impozitare pana la sfarsitul exercitiului financiar, cel putin in egala masura, aceeasi vina apartine si organului fiscal, care nbe-a sustinut in modificarea acestui regim.

- pe de alta parte, situatia este analizata unilateral. Se trateaza obligatia de plata fara a se trata si plata facuta, mult mai mare.

3.Taxa pe valoarea adaugata.

Petitionara contesta taxa pe valoarea adugata in suma totala de lei, calculata ca diferenta astfel:

- lei TVA aferent facturilor emise in baza contractului de intretinere parc auto cu X-SRL;
- lei TVA aferent facturilor emise de societatii inexistente;
- lei TVA aferent facturii nr./31.03.2005 emise de SC SRL; pentru motivele expuse la punctul I. (I.1-I.3) din prezenta, același regim fiind aplicabil și dobanzilor și penalitatilor de intarziere.

4. Amenda de lei pentru activitati de training;

II. Prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./31.07.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina SC X- SRL, organele de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:

1.Impozitul pe profit.

1.1. in ce priveste diferenta de impozit in suma de RON.

-in anul 2003, societatea a incheiat Contractul de prestari servicii nr.2003 prin care SC X- SA in calitate de prestator se obliga sa efectueze serviciile specifice de intretinere si reparatii auto, precum si a reparatiilor necesare in urma accidentelor, pentru marca, tipul si numarul de autoturisme aflate in proprietatea beneficiarului de servicii, respectiv SC X SRL.

-contractul a intrat in vigoare la data de 01.01.2003 avand initial durata de 1 an, iar apoi s-a prelungit automat si in anul 2004.

- valoarea contractului, conform Anexei nr.1 si Anexei nr.2 la contract, este de ROL cu TVA din care ROL pentru anul 2003 si ROL pentru anul 2004.

- Anexele 1 si 2 la contract cuprind Lista parcului auto detinut de SC X- SRL si pretul inclusiv TVA al serviciilor de depanare, intretinere si revizie a parcului auto, ca suma globala, fara nici un fel de detalieri.

-Contractul nu precizeaza serviciile prestate si tarifele percepute si nu exista o defalcare a cheltuielilor pe durata de desfasurare a contractului.

-facturarea serviciilor s-a efectuat esalonat pe parcursul anului 2003 si 2004.

-la coloana "Denumirea produselor sau serviciilor" facturile emise de SC X- SA nu cuprind detalierea naturii produselor (piese de schimb montate pe autoturisme, avand in vedere ca este vorba de reparatii si intretinere auto) si a serviciilor prestate (manopera), facturile emise avand inscrisa denumirea: "servicii diverse intretinere parc auto" sa "prestari servicii conform contractului 2003.

- de asemenea, nu exista o detaliere a cantitatii si a pretului /tarifului unitar practicat pentru produsele sau serviciile facturate;
- organul de control nu a putut efectua o comparatie intre serviciile prestate de catre SC X- SA catre SC X- SRL si alti clienti, sau cu tarifele practicate catre alti agenti economici cu acelaasi profil de activitate, intrucat nu s-a putut stabili natura serviciilor prestate.
- sumele facturate au fost stinse in mare parte prin compensare, SC X- SA fiind atata furnizor de servicii cat si client)
- anexa nr.5 pag.1-5 la raport, cuprind notele explicative date de administratorii SC X- SA si SC X- SRL, cu privire la intocmirea devizelor de lucrari sau alte documente justificative din care sa rezulte modul de calcul al pretului in lei inclusiv TVA inscris in anexele 1 si 2 la Contractul nr..2003.
- ulterior discutiei din data de 2006, tinand cont de caracterul incrucisat al verificarii, s-au luat decizia admiterii ca deductibile a cheltuielilor si a TVA deductibil aferent, care pot fi justificate pe baza actelor primare si a situatiilor interne intocmite de SC X- SA, chiar daca acestea nu au fost atasate initial facturilor si nu se regasesc in evidenta primara a SC X- SRL.
- SC X- SA a prezentat "Situatia consumurilor interne pentru intretinere masini", intocmita pe baza Fiselor de receptie, a Comenzilor interne, precum si Procesele Verbale de depozitare anvelope pentru anii 2003-2004 (Anexa 2, pag.11-43);
- pentru anul 2003, cheltuielile neacceptate la deductibilitate sunt in suma de , pentru care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de , conform anexei 2, pag.6 si 7;

1.2. In ce priveste diferenta de impozit in suma de RON, stabilita pe anul 2004, aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile in suma lei noi.

- in urma verificarilor si a demersurilor efectuate, avand la baza si adresa nr. /31.01.2006 emisa de D.G.F.P. Bucuresti, echipa de control a identificat facturile fiscale nr. /29.03.2004 si nr. B /13.02.2004 precum si chitantele nr. B /29.03.04 si B /1302.2004, ca fiind emise de societati cu sediul in Bucuresti care nu figureaza cu denumirile respective la Oficiul National al Registrului Comertului.

- cheltuielile cuprinse in facturile mentionate, in suma totala de ROL nu au fost considerate deductibile la calculul impozitului pe profit, potrivit art.21, al.4, lit.f din Legea 571/2003 si pct.44 din HG 44/2004.

- astfel, s-a stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de ROL- situatie prezentata in anexa 2, pag.4 la raport.

1.3. In ce priveste diferenta de impozit pe profit in suma de lei, stabilita pe anul 2004, ca urmare a majorarii veniturilor cu suma de lei.

Din analiza documentelor puse la dispozitia echipei de control, acestea au constatat urmatoarele:

-din contractul incheiat cu SC SA precum si din facturile nr./ 09.12.2004 si/31.03.2005 nu rezulta facturarea in avans a autosanitarei.

- conform datelor inscrise in factura nr./09.12.2004, vanzarea efectiva a autosanitarei a avut loc la finele anului 2004, la intreaga suma stipulata prin contract, factura care a fost incasata conform OP/21.12.2004 in suma de lei si OP/21.12.2004 in suma de lei.

- avand in vedere ca s-a instrainat dreptul de proprietate a bunului respectiv, prin emiterea facturii mai sus mentionate, cheltuielile reprezentand echipare ambulanta efectuate ulterior vanzarii acesteia si facturate prin factura fiscala nr. /31.03.2005 nu se justifica.

- de altfel, si din cuprinsul Imputernicirii data de SC la data de 13.01.2005, rezulta ca autovehiculul respectiv se afla la aceea data in proprietatea acestei societati, altfel nici nu ar mai fi fost nevoie de aceasta imputernicire pentru operatiunea de perfectionare pasiva- export temporar si reimport.

- astfel, echipa de inspectie fiscala a considerat ca veniturile in suma de RON aferente facturii de vanzare a autosanitarei conform facturii nr. /09.12.2004 au fost eronat inregistrate in contul 472- venituri inregistrate in avans si ca la data emiterii facturii, prin vanzarea bunului respectiv aceasata suma trebuia inregistrata in contul 707-venituri din vanzarea marfurilor.

- factura fiscala nr./09.12.2004 nu atesta prin elementele inscrise la fiecare rubrica sustinerea agentului economic, ca ar fi vorba de un avans al bunului si nu de o vanzare, cu toate consecintele fiscale pe care le implica vanzarea respectiva.

-in consecinta, veniturile impozabile aferente trim.IV 2004 au fost majorate cu sume de ROL, suma cu care au fost diminuate veniturile eferente anului 2005, cand agentul economic le-a inregistrat in contabilitate.

- astfel, pentru anul 2004, aferent sumei mentionate s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ROL - situatie prezentata in anexa 2, pag.4-5 la raport.

La nivelul anului 2005

- nu s-a acordat dreptul de deducere pentru cheltuielile in suma de lei aferente facturii /31.03.2005, considerand ca aceste cheltuieli nu mai au obiect si nu sunt aferente veniturilor obtinute de catre contribuabil, cheltuila fiind efectuata dupa predarea mijlocului fix (ambulanta), conform Procesului-verbal de predare-primire din data de 25.03.2005.

- s-au diminuat veniturile impozabile in suma de lei de a caror influente s-a tinut cont de catre echipa de inspectie fiscala in anul 2004.

- impozitul datorat pe anul 2005 s-a diminuat fata de cel calculat si evidentiat de agentul aconomic cu suma de ROL ca urmare a diminuarii veniturilor impozabile si cu toata influenta cheltuielilor nedeductibile, sume mentionate mai sus (calculul impozitului pe profit pe anul 2005 -anexa 2, pag.2-3).

In concluzie, ecipa de control a stabilit urmatoarele obligatii de plata la sursa impozit pe profit:

- | | |
|----------------------------|-----|
| - diferenta impozit profit | lei |
| - dobanzi | lei |
| - penalitati | lei |

- temei de drept: Legea 414/2002, art.9, al.7, lit.j), s).; Legea 82/1991/R; Legea 571/2003, art.21, al. 4, lit.m); pct.48 din HG 44/2004; Legea 571/2003, art.21, al.4), lit.f; HG 44/2004, pct.44; Legea 571/2003, art.19, al.1, art.21, al.1; OG 92/2003, art.115.

2).Impozitul pe veniturile microintreprinderilor .

- pe perioada 01.10.2002-31.12.2002, agentul economic nu a mai aplicat regimul de impozitare aferent microintreprinderilor, considerand ca a realizat la finele trim.III venituri reprezentand echivalentul in lei de peste 100.000 EUR si astfel societatea a calculat si inregistrat la organul fiscal impozit pe profit aferent trim.IV 2002 in suma de netinand cont de prevederile OG 24/2001, art.1, al.(6).

-pentru trim.IV 2002, societatea avea obligatia calcularii si virarii impozitului pe microintreprinderi in suma de ROL, rezultat din aplicarea cotei de 1,5% asupra veniturilor trimestriale realizate in suma ROL (anexa1, pag.2);

- pentru nevirarea la termen a impozitului pe veniturile microintreprinderilor, aferent trim. IV 2002, agentul economic datoreaza dobanzi de intraziere in suma de RON si penalitati de intarziere in suma de RON.

-temei de drept: OG 24/2001, art.1, al.(6), OG 92/2003, art.116-calcul accesorii.

3). Taxa pe valoarea adaugata.

- pentru perioada 01.01.2003-31.03.2006, organele de inspectie fiscala au stabilit diferente reprezentand TVA deductibil in suma de lei, din care suma de lei contestata de petitionara reprezinta:

- lei- TVA aferent facturilor emise de SC X- SA (detailate in anexa 10, pag.3) care au la baza Contractul de service auto nr./2003. Serviciile respective au fost efectuate pe baza de documente care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, operatiunile fiind inscise detailat la capitolul impozit pe profit.

- lei - TVA deductibila aferenta facturilor emise de societati cu sediul in Bucuresti pentru care s-a primit confirmarea de la organele fiscale teritoriale ca nu exista in bazele de date, (situatia prezentata la cap. impozit pe profit).

- lei - TVA deductibila aferenta facturii fiscale nr./2005 emisa de SC SRL, factura fiind emisa dupa predarea ambulantei la data de 2005 cu toate dotarile prevazute in contract.

- pentru diferentele de TVA s-au calculat obligatii fiscale accesorii in suma de lei.

- temei de drept: Legea 345/2002- art.24, al.(1) si art.29, al. B, lit.a); Legea 571/2003- art.145(8), art.155(8), art.145 (3); HG 44/2004-pct.51; OG 92/2003-art.116-calcul accesorii..

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si de catre organele de control, se retin urmatoarele:

1).Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de lei, stabilita prin decizia de impunere.

Din continutul raportului de inspectie fiscala, rezulta ca suma de lei cuprinde:

- lei- pe anul 2003, ca urmare a cheltuielilor in suma de lei neacceptate la deducere;
- lei- pe anul 2004, aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile in suma lei ;
- lei, pe anul 2004, ca urmare a majorarii veniturilor cu suma de lei.

1.1). In ce priveste diferenta de impozit pe profit in suma de lei.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca cheltuielile cu serviciile de intretinere si reparatii auto pentru parcul de autoturisme propriu in suma de lei aferente anului 2003, efectuate de contestatoare in baza Contractului nr. 2003, si a anexei nr.1 la acest contract, sunt deductibile fiscal in conditiile in care, pe de-o parte, documentele prezentate de contestatoare in vederea justificarii prestatiei nu contin elementele specificate in mod expres in normele legale, iar pe de alta parte, contestatoarea nu are la baza documente care sa justifice punerea in executare a prestatiei si pe cale de consecinta fiscala, daca petitionara datoreaza diferenta de impozitul pe profit in suma de lei.

In fapt, in anul 2003 societatea a inclus pe cheltuieli deductibile fiscal suma de ROL iar in anul 2004 suma de ROL, reprezentand servicii de intretinere si reparatii auto pentru parcul de autoturisme propriu, servicii prestate de SC SA in baza Contractului nr..2003 si a anexei nr.1si 2 la acesta-existente in copie la dosar anexa 3, pag/1-6 la raport.

Din continutul raportului de inspectie fiscala se retine ca, din modul in care a fost intocmit contractul de prestari servicii si anexele acestuia, din modul in care au fost facturate serviciile prestate, (aspecte prezentate detailat la punctul II.1.1 din prezenta) precum si din inexistenta devizelor de lucrari, **nu s-au putut cuantifica serviciile prestate si faptul ca prestarile de servicii au avut loc in totalitate** si in consecinta cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza facturilor fiscale, mentionate mai jos in tabel, nu au fost admise in totalitate la calculul impozitului pe profit.

Facturarea serviciilor s-a efectuat esalonat pe parcursul anului 2003 si 2004, astfel

Nr./data factura	Valoarea totala	valoarea fara TVA	TVA
------------------	-----------------	-------------------	-----

Tinand cont de caracterul incrucisat al verificarii ce a constat in verificarea documentelor si operatiunilor impozabile ale SC X-SA in corelatie cu cele detinute de SC X- SRL, impus pentru stabilirea implicatiilor fiscale intre cele doua societati (asa cum rezulta din "definirea obiectivului de inspectie fiscala"- Cap.I, lit.F din raport), organele de control au acceptat la deducere cheltuielile si TVA deductibil aferent, care pot fi justificate pe baza actelor primare si a situatiilor interne intocmite de SC X-SA, chiar daca acestea nu au fost atasate initial facturilor si nu se regasesc in evidenta primara a SC X- SRL.

Astfel, prestatorul SC X-SA a prezentat "Situatia consumurilor interne pentru intretinere masini" (anexa 2 pag.11-15 la raport), intocmita pe baza Fiselor de receptie, a prezentat Comenzi interne (anexa 2, pag. 16-39 la raport) precum si Procesele Verbale de depozitare anvelope pentru anii 2003-2004 (Anexa 2, pag.40-43 la raport, existente in copie la dosar).

Ca urmare, in baza documentelor mentionate, pentru anul 2003, organele de control au admis la deducere partial din cheltuielile facturate, respectiv suma de ROL-pentru care s-au prezentat documente primare ce atesta efectuarea serviciilor, iar pe anul 2004 au acceptat la deducere intreaga suma facturata -lei - situatia fiind prezentata detailat in anexa 2, pag.8A la raport.

Pentru anul 2003, organele de control au stabilit ca suma de RON reprezinta cheltuiala nedeductibila, intrucat, s-a inregistrat in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, iar pe cale de consecinta fiscala s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de RON , conform anexei 2, pag.6 si 7 la raport;

In drept, dispozitiile **art.9, al.(7), lit."s" si "j" din Legea 414/2002-privind impozitul pe profit** coroborate **cu prevederile pct.9.14 HG 859/2002**-pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, arata ca:

Art.9 "(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

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

s) cheltuielile cu [...] prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;"

pct.9.14. "[...]În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului."

Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

De asemenea, prin **art.7, anexa 1B din HG 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se precizează: "Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile."

La **punctele 2.3 și 2.4 din OMF 306/2002** pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se prevede:

pct.2.3.[...] orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

pct.2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii acestuia;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Iar potrivit **OMF 425/1998, pct.2** "Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare."

Având în vedere dispozițiile legale invocate, situația de fapt arată și documentele existente la dosar, se rețin următoarele:

-contractul .2003, în baza căruia s-au facturat serviciile, nu conține elemente care să definească concret natura prestațiilor contractate și efectuate (Servicii specifice de întreținere și reparație auto, precum și a reparațiilor necesare în urma accidentelor,..."-este descris sumar), cuantificarea acestora, date certe referitoare la termene de execuție, tarifele percepute /tip de lucrare și acceptate de parti, și nu există o defalcare a cheltuielilor pe durata de desfășurare a contractului, elemente absolut necesare pentru justă comensurare a serviciilor prestate în vederea facturării și achitării acestora.

-referitor la executare prestației, prin contract este stipulat la Art.1"prestatorul se obliga sa efectueze operatiuni si lucrari specifice de natura mecanica, electrica, tinichigerie si vopsitorie la standard de calitate corespunzator" iar referitor la tarife, la Art.7 se mentioneaza:"Tarif ora de manopera 15 EUR fara TVA, la curs BNR din ziua facturarii". In ce priveste plata, la Art.8 se stipuleaza: "Beneficiarul se obliga sa efectueze plata catre prestator astfel incat incasarea contravalorii facturilor catre beneficiar sa se realizeze in cel mult 7 zile de la data emiterii acestora".

-valoarea contractului rezulta ca suma globala, fara nici un fel de detalieri, (din Anexele 1 si 2 la contract care cuprind Lista parcului auto detinut de SC X-SRL si pretul inclusiv TVA al serviciilor de depanare, intretinere si revizie a parcului auto).

-pentru suma de lei, petitionara nu prezinta documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor- situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, sau orice alte materiale corespunzatoare -care sa contina elemente cu ajutorul carora sa se poata cuantifica prestarile de servicii executate pentru fiecare lucrare si tarifele practicate pe fiecare prestare de serviciu functie si de timp consumat la executare, date care sa completeze lipsa clauzelor contractuale si care sa stea la baza facturarii acestora.

-facturile emise de SC X-SA nu cuprind detalierea naturii produselor (piese de schimb montate pe autoturisme, avand in vedere ca este vorba de reparatii si intretinere auto) si a serviciilor prestate (manopera), facturile emise avand inscrisa la coloana "Denumirea produselor sau serviciilor": "*servicii diverse intretinere parc auto*" sau "*prestari servicii conform contractului .2003*" si nu exista o detaliere a cantitatii si a pretului /tarifului unitar practicat pentru produsele sau serviciile facturate.

Fata de cele aratate, se retin urmatoarele:

-contractul nu se poate constitui ca document primar in emiterea facturii, intrucat, nu contine date certe prevazute in mod expres in normele legale enuntate mai sus, date care sa ateste punerea in executare a contractului;

- petitionara nu prezinta in sustinere alte documente care sa verifice efectuarea reala a prestatiei si care sa defineasca concret in ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele practicate/lucrare, alte elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora.

- inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu serviciile inscise in facturile fiscale nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal. In lipsa informatiilor cerute de prevederile legale prin rubricatura standard impusa, legile fiscale invocate mai sus prevad ca, inscrisurile care nu indeplinesc conditiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit

Prin urmare, intrucat, pentru anul 2003 petitionara nu detine documente justificative care sa probeze legal ca a beneficiat de serviciile in suma de lei facturate de prestator, acestea nu pot fi acceptate la deducerea din profitul impozabil.

Referitor la argumentele invocate de contestatoare, mentionam:

- facturile fiscale nu pot fi considerate ca "materiale corespunzatoare" si ca "principal temei legal" in sustinerea contractului, atat timp cat acestea nu furnizeaza toate informatiile cerute de prevederile legale prin rubricatura standard impusa, motiv pentru care nu pot dobandi calitatea de documente justificative, potrivit dispozitiilor legale, pentru a putea fi inregistrate in contabilitate;

- tinand cont de obiectul contractului, precum si de faptul ca acesta nu contine elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora, se impune ca pentru atestarea efectuarii serviciilor contractate sa fie intocmite alte materiale corespunzatoare care sa furnizeze informatii menite sa asigure efectuarea operatiunilor facturate.

- din continutul contractului nu rezulta ca acesta ar fi "un contract de abonament" (situatie in care petitionara sustine ca disponibilitatea prestatorului a fost cuantificata prin valoarea contractului -nu e cazul sa fie regasita printr-un deviz de lucrari); la art.8 din contract se mentioneaza "*sa se efectueze plata a.i. incasarea c/v facturilor sa fie de cel mult 7 zile de la data emiterii acestora*".- fara sa se mentioneze de o plata lunara, trimestriala sau pentru o alta perioada de timp, sub "forma de abonament".

- notele de receptie auto, bonurile de consum intocmite de firma prestatoare SC X SA, precum si procesele verabile de depozitare anvelope, inregistrate in contabilitatea prestatorului, care au fost prezentate ulterior ca si documente primare care au stat la baza facturarii serviciilor, au fost luate in totalitate in considerare de catre echipa de inspectie fiscala, chiar daca acestea, initial nu au fost atasate facturilor (a se vedea Anexa 2, pag.8A si pag. 11-43.)

- suma de lei, reprezentand c/v serviciilor achizitionate, nu poate fi considerata cheltuiala deductibila atat timp cat nu are la baza documente justificative care sa probeze legal efectuarea prestatilor.

Fata de cele mentionate mai sus, aregumentele invocate de constestatoare se constata a fi netemeinice, astfel incat, acestea nu pot fi luate in considerare la solutionarea favorabila a cauzei.

In contextul celor aratate prin prezenta, organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au stabilit ca suma de RON reprezinta cheltuiala nedeductibila, intrucat, s-a inregistrat in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, iar pe cale de consecinta fiscala, petitionara datoreaza impozitul

pe profit suplimentar in suma de RON, contestatia urmand a **se respinge ca neintemeiata** pentru acest capat de cerere.

1.2). In ce priveste diferenta de impozit pe profit in suma de lei, stabilita pe anul 2004, aferenta cheltuielilor in suma de lei considerate nedeductibile .

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente facturilor de aprovizionare, in conditiile in care facturile fiscale nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv acestea au fost emise de furnizori care in realitate s-au dovedit a fi fictivi.

In fapt, petitionara si-a inregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei aferenta documentelor de aprovizionare care, in urma verificarilor si demersurilor efectuate, s-au dovedit a fi emise de societati cu sediul in Bucuresti care nu figureaza cu denumirile respective la Oficiul National al Registrului Comertului- conform adresei nr. /31.01.2006 emisa de D.G.F.P. Bucuresti, inregistrata la DGFP Cluj sub nr. /13.02.2006.(anexa 6, pag.4 la raport)

Documentele in cauza, existente in copie la dosar -anexa 7, pag.1-2 la raport, sunt:

- f.f. nr.2004 in valoare totala de lei, din care valoarea fara TVA lei si TVA in suma de ROL, avand atasata chitanta nr.B .2004 reprezentand c/v facturii, emise de SC SRL-Bucuresti ;

-f.f. nr.B 2004 in valoare totala de lei, din care valoarea fara TVA lei si TVA in suma de lei, avand atasata chitanta nr. B /04 reprezentand c/v facturii, emise de SC L. -Bucuresti;

Organele de inspectie fiscala, au considerat cheltuielile in suma de lei ca fiind nedeductibile, potrivit art.21, al.(4), lit.f din Legea 571/2003, documentele in cauza nefiind justificative, intrucat sunt emise de societati inexistente.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile **art.21, al.(4) din Legea 571/2003-privind Codul fiscal**, coroborate cu prevederile **pct.44 din HG 44/2004** "pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, potrivit carora:

Art.21 (4) "Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;"

pct.44 "Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare."

De asemenea, **la art.6 din Legea 82/1991/R-privind legea contabilitati si la art. 6 din HG nr.831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se precizeaza:

Art.6 "(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

Art.6"Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență."

Fata de situatia de fapt si de drept rezulta ca facturile fiscale care nu apartin furnizorilor inscrisi in ele, facturi de la furnizori care nu sunt inscrisi in Registrul Comertului si cele care nu sunt procurate de la distribuitori autorizati nu indeplinesc calitatea de document justificativ si nu pot fi inregistrate in contabilitate, astfel incat, cheltuielile efectuate cu marfurile inscrise in aceste facturi nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, impunandu-se recalcularea profitului si a impozitului pe profit.

Documentele emise de furnizori- societati comerciale inexistente, societati care figureaza fictiv ca participant la respectivele tranzactii isi pierd calitatea de document justificativ. Inscrisurile care nu indeplinesc conditiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Astfel, prin inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a facturilor de aprovizionare mentionate mai sus, contestatoarea a denaturat obligatia de plata a impozitului pe profit.

Prin urmare, in baza prevederilor legale invocate mai sus, cheltuielile in suma de lei sunt nedeductibile fiscal, neavand la baza un document justificativ, organele de inspectie fiscala procedand legal la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de **lei**, drept pentru care contestatia **se va respinge ca neintemeiata.**

1.3) In ce priveste diferenta de impozit pe profit in suma de lei.

In fapt, in luna 2004, societatea a incheiat contractul de furnizare de produse nr. 2004 cu SC C SA prin care SC X- SRL se obliga sa furnizeze o ambulanta la valoarea de lei cu TVA.

Prin contract, furnizorul se obliga sa furnizeze produsul pana la data de 02.2005, termen care ulterior, se prelungeste pana la data de 03.2005.

Petitionara a achizitionat o "autoutilitara Ford Transit, serie sasiu: , serie motor: ", de la SC N. SRL, in baza facturii nr. 2004, in valoare totala de ROL, din care valoarea fara TVA lei si TVA lei.

La data de 2004, SC X- SRL emite factura fiscala nr.2004 (anexa 8, pag.10) catre SC C SA, reprezentand "Microbuz ford-Ambulanta tip B cu dotarile din anexa, serie sasiu: , serie motor: ," in valoare de lei, din care valoarea fara TVA- lei si TVA lei.

Inregistrarile in contabilitate au fost:

411 =	%	lei valoarea totala facturata
707		lei valoarea fara TVA cu care autoutilitara s-a achizitionat de la SC N
472		lei cu diferenta intre valoarea facturata si costul initial al autoutilitarei
4427		lei cu TVA aferent facturii de vanzare

si concomitent,

607 =	371	lei cu valoarea de achizitie a autoutilitarei pe care o descarca din gestiune.
-------	-----	---

Prin Imputernicirea nr.2005, SC C SA imputerniceste pe SC X-SRL, pentru a exporta "autovehicolul proprietatea noastra cu nr., serie motor: , serie sasiu: , pentru a fi modernizat si pentru a se reimporta si a ne putea fi repus in posesie. SC X- SRL se obliga sa intocmeasca formalitatile necesare pentru operatiunea de perfectionare pasiva -exportul temporar al autoutilitarei si reimportul." (anexa 8, pag.14 la raport)

Pentru echiparea ambulantei, SC X- SRL, detinand Autorizatia de perfectionare pasiva nr.2005 emisa la data de 2005, o exporta in regim de perfectionare pasiva la SC -Austria in data de 05 (anexele nr.8, pag.11-16 la raport).

In data de 05, ambulanta este importata de la D-Austria, echipata, valoarea inscrisa in factura externa invoice nr. si Declaratia Vamala de import fiind de EUR. Taxa pe valoarea adugata in suma de lei inscrisa in DVI a fost achitata cu OP . (anexa 8, pag.17-17a la raport.)

In aceeasi data-, pe baza Procesului verbal de predare-primire (anexa 8, pag.33-36 la raport), SC X- SRL a predat beneficiarului ambulanta cu toate dotarile stipulate in contract.

Ulterior, in data de 2005, SC X- SRL emite catre SC C SA factura nr. cu valoarea "0"zero avand inscris la denumirea serviciilor "carosare ambulanta". In cuprinsul facturii se storneaza suma de ROL considerat de societate avans facturat in luna decembrie 2004 si se inscrie din nou aceeasi valoare in negru, considerand ca vanzarea efectiva a avut loc in data de 2005.

In contabilitate, se storneaza suma de lei de pe contul "472-venituri inregistrate in avans" si se inregistreaza in "contul 707-venituri din vanzarea marfurilor". Totodata se descarca din gestiune suma de ROL.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca, pentru trim. IV 2004, veniturile in suma de lei aferente -FF nr. /09.12.2004 au fost eronat inregistrate in contabilitate (contul 472-venituri inregistrate in avans), suma trebuia inregistrata in contul 707-"venituri din vanzarea marfurilor".

In consecinta, veniturile impozabile aferente trim.IV 2004 au fost majorate cu suma in cauza, suma cu care s-au diminuat veniturile aferente anului 2005, cand agentul economic le-a inregistrat in contabilitate.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la majorarea veniturilor impozabile in trim.IV 2004 cu suma de lei aferenta facturii fiscale nr. 04 reprezentand "...Ambulanta Tip B", pe motiv ca suma reprezinta venituri din vanzarea autovehicolului, si totodata la diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit pe anul

2005 cu aceeași sumă, în condițiile în care petiționara susține că suma în cauză reprezintă avans, însă din informațiile furnizate de factura fiscală menționată și contractul care a stat la baza emiterii acesteia nu atestă că ar fi vorba o astfel de operațiune.

În drept, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile **art.19** din **Legea 571/2003-privind Codul fiscal** coroborate cu prevederile **pct.12** din **HG 44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și cu dispozițiile **art.6, al.(2)** din **Legea contabilității 82/1991/R**.

Art.19 "(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Pct.12. "Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.[...]"

Art.6 "(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

De asemenea, potrivit **OMFP nr. 306/2002** -pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene*), Secțiunea 5 - Prevederi referitoare la contul de profit și pierderi, pct.5.3, al. "Venituri din vânzări de bunuri"

"În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- persoana juridică a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative ce decurg din proprietatea asupra bunurilor;

- persoana juridică nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor; și

- veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate."

Fata de situația de fapt și de drept se rețin următoarele:

- Documentele justificative-factura fiscală nr.2004 și Contractul de furnizare produse nr.2004 ce a stat la baza emiterii facturii, nu atestă prin înscrisurile ce le contin, că ar fi vorba de un avans și nu de o vânzare a bunului în cauză, cu toate consecințele fiscale pe care le implica vânzarea respectivă.

- informațiile pe care le furnizează factura menționată, atestă că a avut loc vânzarea efectivă a "...Ambulantei tip B cu dotările din anexa..." (dotări convenite prin anexa la contract), la prețul de lei, ce constituie întreaga sumă convenită prin contract precizată la punctul 2.3 "Prețul convenit pentru îndeplinirea contractului, [...] este de lei cu TVA. TVA-ul este de lei. [...]"

Factura fiscală în cauză a fost încasată în totalitate în luna decembrie 2004 prin OP în suma de lei și OP în suma de lei.

- din modul în care a fost înregistrată operațiunea economică în contabilitate rezultă că valoarea de achiziție a autoutilitarelor s-a descărcat din gestiune, fapt ce atestă vânzarea acestora.

- astfel, la data de 2004, prin facturarea autovehicolului la prețul convenit de parti, dreptul de proprietate asupra autovehicolului s-a instrăinat, petiționara nu mai gestionează bunul în cauză și nici nu mai deține controlul efectiv asupra acestuia la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestuia -fapt confirmat și prin Imputernicirea dată de SC C SA la data de , din care rezultă că la data respectivă autovehicolul se afla deja în proprietatea acestei societăți (altfel nici nu ar fi fost nevoie de această imputernicire pentru operațiunea de perfecționare pasivă- export temporar-reimport și repunere în posesie).

Fata de cele arate si tinand cont de prevederile OMFP 306/2002, mentionate mai sus, se constata ca data de 2004-data emiterii facturii fiscale nr. reprezinta momentul in care sunt indeplinite conditiile pentru a fi recunoscute veniturile din vanzarea autovehicolului.

Potrivit dispozitiilor Legii contabilitatii, operatiunea economica efectuata trebuie reflectata identic atata in documentul primar cat si in evidenta contabila, inregistrările contabile trebuie sa fie in concordanta cu inscrierile de pe documentul justificativ.

Astfel, toate elementele inscrise in factura fiscala, trebuiau reflectate identic si in evidenta contabila. In speta fiind vorba de valoarea de vanzare a bunului fara TVA in suma de lei, aceasta trebuia inregistrata in totalitate in contul 707- "venituri din vanzarea marfurilor", si nu doar partial asa cum a procedat petitionara (inregistrările efectuate de societate sunt prezentate mai sus la situatia de fapt), diferenta fiind inregistrata eronat in contul 472-"venituri inregistrate in avans".

De mentionat este faptul ca, asa cum rezulta din continutul raportului de inspectie fiscala si documentele existente la dosar, respectiv facturile fiscale nr.2005 si 2005 (anexa 8, pag.38-39), in cursul anului 2005 a avut loc o operatiune similara de vanzare a unei ambulante la același beneficiar, operatiune inregistrata corect in contabilitate, cronologic si in concordanta cu actele primare emise de catre furnizor.

Argumentele aduse de societatea contestatoare se constata a fi netemeinice, astfel incat, acestea nu pot fi luate in considerare la solutionarea cauzei, pe urmatoarele motive:

- potrivit pct.17.1 din contract, *"obligatia de plata a pretului devenea scadenta in urmatoarele 30 de zile de la receptionarea ambulantei"*, dar atata timp cat operatiunea economica s-a efectuat inaintea receptiei, dovada documentele justificative- factura fiscala/.2004 si OP prin care s-a achitat c/v facturii, si in evidenta contabila operatiunea trebuia reflectata identic la acel moment;

- suma de lei (RON) platita prin OP /.2005 nu are cum sa fie considerata "pretul bunului achitat integral", aceasta reprezinta, conform celor mentionate de petitionara: - returnare garantie de buna executie a contractului si rest c/v transformare autoutilitara in ambulanta;

- respectand textul din contract, pct.2.3 *"Pretul convenit pentru indeplinirea contractului este de ... lei"*, reprezentand c/v autovehicolului cu serie motor [...] si serie sasiu[...], facturat si achitat integral prin OP 2004 si OP 2004;

- prin Procesul verbal de predare-primire.2005 s-a efectuat receptia bunului echipat de catre D-Austia si importat de la acesta (conform invoice .2005 factura emisa de firma straina si DVI .2005), petitionara fiind imputernicita sa se ocupe de toate formalitatile necesare pentru perfectionare pasiva-transformare in autosanitara, reimport si repunere in posesia proprietarului-SC C.SA , tocmai pe motivul ca nu mai era proprietarul de drept al bunului;

- chiar din argumentul aratat de petitionara- face trimitere la anexa cuprinzand copia Certificatului de inmatriculare nr. (fara a o atasa la dosar), *pentru a se vedea modul in care clientul a interpretat factura, de unde rezulta categoria in care **Com Ec T, a incadrat vehiculul in momentul inmatricularii la data de 23.12.2004**, si anume "Autoutilitara- furgon...." si nu autospeciala sau ambulanta-* se intelege ca operatiunea economica inscrisa in f.f. / reprezinta o vanzare, si ca urmare, bunul a intrat in proprietatea societatii din T, jud., drept pentru care proprietarul, la data de 2004, a inmatriculat autovehicolul- acesta purtand nr..

- inregistrarea corecta si legala in evidenta contabila a operatiunilor economice inscrise in documentul justificativ- FF 2004, privind autovehicolul cu **datele** serie sasiu: , serie motor: **ce constituie elemente principale de identificare ale acestuia** , nu poate fi inluintata functie de denumirile atribuite de catre parti bunului, respectiv "autoutilitara-furgon", "autospeciala" sau "ambulanta".

- tocmai, tinand cont si de principiul independentei exercitiului- pct.2.5 din OMFP 306/2002, potrivit caruia *"se va lua in considerare toate veniturile si cheltuielile corespunzătoare exercitiului financiar pentru care se face raportarea, fără a se ține seama de data încasării sumelor sau a efectuării plăților"* coroborate cu prevederile **Legii contabilitatii nr.82/1991**, republicata, **art.6, al.(1)**, *"Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ"*, respectiv **art.12:** *"Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operatiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise"*, consideram ca organele de inspectie fiscala au procedat legal si corect atat la inregistrarea, in contabilitate, la venituri a bunului facturat in luna decembrie 2004, in valoare totala

fara TVA de lei, cat si la cuprinderea acestora in baza de calcul a impozitului pe profit, conform prevederilor Legii 571/2003- privind Codul fiscal si HG 44/2004, mentionate mai sus.

In contextul celor aratate, se constata ca in mod legal si corect, organele de control au procedat la majorarea veniturilor impozabile aferente trim.IV 2004 cu suma de lei si totodata au diminuat cu aceeasi suma veniturile aferente anului 2005, cand petitionara le-a inregistrat in contabilitate, **contestatia societatii urmand a se respinge ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.**

Pe cale de consecinta fiscala, petitionara **datoreaza ca obligatie de plata** impozitul pe profit stabilit suplimentar in **suma de RON (ROL)**, situatia prezentata in anexa 2, pag.4-5 la raport.

1.3.1. Referitor la suma de ROL inregistrata pe cheltuieli in anul 2005, reprezentand "echipare ambulanta Turceni".

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca suma de lei poate fi considerata cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil, in conditiile in care acestea nu este efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile.

In fapt, la data de 2005, petitionara inregistreaza in contabilitate factura fiscala nr. emisa de SC D.SRL, reprezentand "echipare ambulanta " in valoare totala de ROL, din care valoarea fara TVA de ROL inregistrata pe cheltuieli (cont 628) si TVA aferent de ROL. Factura are la baza Contractul nr. DLT-2005.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru cheltuielile in suma de lei, considerand ca acestea nu sunt aferente veniturilor obtinute de catre contribuabil, cheltuiala fiind efectuata dupa predarea bunului, conform Procesului-Verbal de receptie/.

In drept, potrivit dispozitiilor **art.21 (1) din Legea 571/2003** -privind Codul fiscal, *"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."*

Fata de situatia de fapt si de drept, se retin urmatoarele:

- prin factura fiscala nr. /005, petitionara a achizitionat echipamente pentru ambulanta vanduta SC C SA si predata acestuia la data de 2005 cu toate dotarile prevazute in contract, conform Procesului verbal de predare-primire/005-situatia fiind aratata la punctul 1.3 de mai sus.

- intrucat, petitionara a efectuat cheltuieli pentru un mijloc fix predat, se constata ca, potrivit dispozitiilor legale invocate, respectivele cheltuieli nu pot fi considerate cheltuieli deductibile fiscal, acestea nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au considerat ca respectivele cheltuieli nu sunt aferente veniturilor obtinute de catre contribuabil, motiv pentru care nu au acordat dreptul de deducere pentru suma de lei aferenta facturii fiscale nr..2005 si ca atare au stabilit **impozit pe profit suplimentar in suma de lei**, contestatia societatii urmand a **se respinge pentru acest capat de cerere.**

1.4 Referitor la dobanzile in suma de lei si penalitatile de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de lei - analizat la punctul 1.1-1.3 de mai sus.

Conform deciziei de impunere, accesoriile fiscale mentionate mai sus, in cuantum de lei sunt aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de lei.

Tinad cont de solutia de respingere pentru obligatia de plata principala in suma de lei formata din

- lei- pe anul 2003;

- lei- pe anul 2004;

- lei, pe anul 2004 -asa cum rezulta din cele relatate la punctul III.-1.1-1.2-1.3. din prezenta, pe cale de consecinta fiscala, conform principiului de drept "ACCESORIUM SEQUITUR PRINCIPALE", **contestatia se va respinge si pentru acest capat de cerere**, respectiv pentru accesoriile in **suma de lei**, modul de calcul al acestora nefiind contestat.

2. Impozitul pe veniturile microintreprinderilor .

In fapt, pe perioada 01.10.-31.12.2002, societatea contestatoare nu a mai aplicat regimul de impozitare aferent microintreprinderilor, pe considerentul ca, la finele trim.III 2002 a realizat venituri reprezentand echivalentul in lei de peste 100.000 EUR si a calculat si inregistrat la organul fiscal impozit

pe profit aferent trim.IV 2002 in suma de RON , virat cu OP /2003, netinand cont de prevederile OG 24/2001, art.1, al.(6).

-pentru trim.IV 2002, societatea avea obligatia calcularii si virarii impozitului pe microintreprinderi in suma de RON , rezultat din aplicarea cotei de 1,5% asupra veniturilor trimestriale realizate in suma RON (anexa1, pag.2 la raport);

- in conformitate cu prevederile art.116 din OG 92/2003/R, pentru nevirarea la scadenta a impozitului pe veniturile microintreprinderilor, aferent trim. IV 2002, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petitionara datoreaza dobanzi de intraziere in suma de RON si penalitati de intarziere in suma de RON.

Petitionara considera ca obligatia de plata a debitului suplimentar nu exista, intrucat, a achitat in contul aceluiași beneficiar o suma mult mai mare decat cea datorata. Organele fiscale au tratat obligatia de plata (debitul suplimentar) fara a trata si plata facuta de societate in contul impozitului pe profit si totodata pretinde dobanzi si penalitati pentru datoriile care nu exista.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent trim.IV 2002, stabilit suplimentar prin decizia de impunere .2006, poate fi considerat achitat (compensat), cu suma de declarata si platita eronat de petitionara in contul impozitului pe profit in luna ianuarie 2003, la acel moment (2003 onform OP), astfel incat, obligatia de plata principala sa nu genereze obligatii fiscale accesorii suplimentare.

In drept, dispozitiile **art.13, al.(3) din OG 61/2002-** privind colectarea creantelor bugetare, modificata prin Legea 232/2003, precizeaza:

Art.13 (3) *În cazul obligațiilor bugetare stinse prin compensare, data stingerii este data înregistrării acestei operațiuni în conturile corespunzătoare de venituri ale bugetelor respective de către unitățile de trezorerie și contabilitate publică.*

(3) Pentru sumele stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de orice fel se calculează până la data înregistrării cererii de compensare la organul competent.

Totodata, **art.25 si art.26, al.(1) si (2) din OG 61/2002** - privind colectarea creanțelor bugetare, arata ca:

Art. 25 *Prin compensare se sting creanțele bugetare cu creanțele debitorului, reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, prevăzute la art. 3, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și cea de debitor al aceluiași buget.*

Art. 26 (1) *Compensarea obligațiilor bugetare datorate de debitor cu creanțele acestuia se face de autoritatea competentă, la cererea debitorului, în termen de 30 de zile sau din oficiu.*

(2) Compensarea se va efectua cu obligații bugetare datorate aceluiași creditor bugetar, indiferent de natura lor.

Referitor la compensarea din oficiu, **pct.12.6** din Normele Metodologice referitoare la aplicarea prevederilor OG 61/2002-aprobate prin **OMFP nr.1785/2002**, prevad urmatoarele:

12.6. *Compensarea din oficiu intervine, de regulă, atunci când debitorul solicită restituirea unor sume plătite în plus, restituirea sumelor reprezentând accize sau restituirea sumelor reprezentând T.V.A. de rambursat și acesta are obligații restante la bugetul de stat.*

De asemenea, in ce priveste operatiunea de compensare, prin **art.112, al.(1), (3) si (4) si art.118, al.(1), lit. a) si b), din OG nr. 92/2003-** privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

Art.112 (1) *Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.*

(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz. Dispozițiile art. 111 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare.

Art. 118 *Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării și în cazul deschiderii procedurii de reorganizare judiciară*

(1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel:

a) pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare;

b) pentru compensările din oficiu, data stingerii este data înregistrării operației de compensare de către unitatea de trezorerie teritorială, conform notei de compensare întocmite de către organul competent;

Având în vedere dispozițiile legale menționate mai sus și ținând cont de situația de fapt, se rețin următoarele:

- Plata sumei de lei în anul 2003, în contul impozitului pe profit, nu poate conduce la nedatorarea dobânzilor și penalităților de întârziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care:

- în evidența fiscală pe anul 2003, petenta a figurat cu impozit pe profit în baza propriilor declarații fiscale;

- petitionara nu avea cum să dobandească atât calitatea de debitor cât și calitatea de creditor-condiție pentru a se putea efectua operațiunea de compensare, atâta timp cât nu a cunoscut obligația de plată la sursa impozitului pe veniturile microintreprinderilor, această obligație nu a fost calculată și înregistrată în evidențele contabile și totodată nu a fost declarată și înregistrată nici în evidențele fiscale, deși avea această obligație legală, și ca urmare, nici organul fiscal teritorial nu avea cum să constate existența creanțelor fiscale privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor pe trim.IV 2002;

- impozitul pe profit în suma de lei a fost constatat că fiind declarat și virat eronat în urma verificării întreprinse de organele de inspecție fiscală.

- din conținutul raportului de inspecție fiscală, rezulta că, pentru anul 2003, au fost stabilite suplimentar obligații fiscale și la sursa impozit pe profit, echipa de control ținând cont de plățile eronate efectuate de petitionara în luna ianuarie 2003.

Fata de cele arătate prin prezenta, argumentele aduse de societatea contestatoare în apărarea sa, se constată a fi netemeinice, astfel încât, acestea nu pot fi luate în considerare la soluționarea favorabilă a cauzei.

Prin urmare, se reține că, în mod corect și legal, organele de control au stabilit că petitionara datorează obligația de plată în suma de **RON** reprezentând impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent trim.IV 2002, iar pe cale de consecință fiscală, datorează dobânzi/majorări de întârziere în suma de **lei** precum și penalități de întârziere aferente în suma de **lei**, pentru acest capăt de cerere, contestația societății urmând a **se respinge ca neantemeiata**.

3). În ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de lei ..

Din conținutul raportului de inspecție fiscală rezulta că suma **lei**, contestată de petitionara prezintă:

- lei- TVA aferent facturilor emise de SC X- SA în baza C de service nr.03, care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

- lei - TVA aferentă facturilor emise de societăți fictive.

- lei - TVA aferentă facturii fiscale nr. emisă de SC D. SRL

3.1. Referitor la suma de lei.

Cauza supusă soluționării este de a stabili dacă societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de SC X-SA reprezentând "servicii diverse conform contractului nr./2003, în condițiile în care documentele menționate nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, suma de lei reprezintă o parte din TVA aferent facturilor fiscale emise de SC X-SA în baza Contractului de service auto nr..2003.

Facturile în cauză sunt prezentate în anexa 10 pag.3 la raport, motivul pentru care suma de lei nu s-a admis la deducere fiind lipsa documentelor justificative.

Situația de fapt este prezentată detaliat la **punctul III.1.1** din prezenta decizie, potrivit căreia, în esență, se rețin următoarele:

-petitionara nu detine documente justificative care sa probeze legal ca a beneficiat in totalitate de serviciile facturate de prestatorul SC X-SA.;

-contractul nu se poate constitui ca document primar in emiterea facturii, intrucat, nu contine date certe prevazute in mod expres in normele legale enuntate mai sus, date care sa ateste punerea in executare a contractului;

- facturile fiscale nu furnizeaza toate informatiile cerute de prevederile legale prin rubricatura standard impusa, motiv pentru care nu pot dobandi calitatea de documente justificative, potrivit dispozitiilor legale, pentru a putea fi inregistrate in contabilitate;

- petitionara nu prezinta in sustinere alte documente care sa verifice efectuarea reala a prestatiei si care sa defineasca concret in ce au constat serviciile, termenele la care s-au realizat, tarifele practicate/lucrare, alte elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora.

In drept, pe langa dispozitiile legale invocate si citate la punctul III.1.1 din prezenta, respectiv:

- **art.7, anexa 1B din HG 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;

-**punctele 2.3 si 2.4 din OMF 306/2002** pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene;

-**OMF 425/1998, lit.B** "Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile", **pct.2; spetei in cauza ii sunt aplicabile si prevederile art.24, al(1) lit.a) din Legea nr.345/2002-privind taxa pe valoarea adaugata** coroborate cu prevederile **art. 62, alin.(1) din H.G. nr.598/13.06.2002** pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002, **precum si prevederile art.24, al.(2), lit.a si art.29, lit.B-a) si b) din Legea nr.345/2002**, potrivit carora:

Art.24 "(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă **trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:**

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

(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la: a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile".

Art. 62"(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 [...]"

Referitor la "factura fiscală", **H.G. nr. 831/1997**-pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, precizeaza:

"2. Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent".

Art.29. Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligatii, **lit.B).** **Cu privire la întocmirea documentelor**

"a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în **facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date:** denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, **denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată.**[...]"

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora[...]

In conformitate cu dispozitiile legale enuntate, se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să **justifice suma taxei cu facturi fiscale intocmite pe baza de documente justificative care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor** sau alte documente legal aprobate si sa verifice intocmirea corecta a acestora.

Fata de situatia de fapt si de drept, se retine ca, petitionara nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate de SC X-SA pentru care nu exista documente justificative, in conformitate cu prevederile legale, care sa ateste ca respectivele servicii au fost efectiv si real prestate catre petitionara.

In contextul celor aratate, in mod legal si corect, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea TVA suplimentar in suma de **lei**- (situatie prezentata in anexa 10 la raport, pag.3, poz. 2-5), contestatia societatii urmand **a se respinge pentru acest capat de cerere.**

3.2. Referitor la TVA in suma de lei - aferenta facturilor emise de societati fictive.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de aprovizionare, in conditiile in care, facturile fiscale nu au calitatea de document justificativ fiind emise de societati fictive.

In fapt, petitionara si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta f.f. nr.B .2004 si f.f. nr.B .2004 (existente in copie la dosar anexa 7, pag.1-2 la raport), documente de aprovizionare care, in urma verificarilor si demersurilor efectuate, s-au dovedit a fi emise de societati cu sediul in Bucuresti care nu figureaza cu denumirile respective la Oficiul National al Registrului Comertului- conform adresei nr. .2006 emisa de D.G.F.P. Bucuresti, inregistrata la DGFP Cluj sub nr. 06.(anexa 6, pag.4 la raport).

Situatia de fapt este prezentata detailat la punctul III.1.2 din prezenta.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile **art.145, al.(8) din Legea 571/2003-** privind Codul fiscal coroborate cu prevederile **pct.51(1) si (2) din HG 44/2004**, *cadru legislativ mentionat la punctul anterior 3.1 (-exceptie prevederile Legii 342/2002-privind taxa pe valoarea adaugata) precum si art.6 din Legea 82/1991/R-privind Legea contabilitati si la art.6 din HG nr.831/1997* pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, citate la punctul III.1.2 din prezenta.

Art.145 "(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată."

Pct 51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal.[...]

(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin H.G. nr. 831/1997, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza H.G. nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.

Tinand cont de prevederile cadrului legislativ mentionat mai sus, se retine ca, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza documentelor justificative emise de persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Dovedindu-se ca societatile care au emis facturile fiscale in cauza nu sunt inscrise in Registrul Comertului, rezulta ca acestea nu au cum sa fie persoane impozabile înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Documentele emise de furnizori- societati comerciale inexistente, societati care figureaza fictiv ca participant la respectivele tranzactii isi pierd calitatea de document justificativ. Operatiunile consemnate in astfel de documente nu pot fi inregistrate in contabilitate.

Prin urmare, in baza prevederilor legale invocate prin prezenta, **taxa pe valoarea adaugata** in suma de **lei** inscrisa in cele 2 facturi fiscale nu este deductibila asa cum legal au constatat si organele de control, contestatia urmand **a se respinge** pentru acest capat de cerere.

3.3 In ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii fiscale nr. emisa de SC D SRL

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in f.f. nr. 05, in conditiile in care, prin factura mentionata, petitionara a achizitionat echipamente pentru un mijloc fix predat.

In fapt, petitionara si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta f.f. nr.2005 emisa de SC D. SRL.

Din situatia de fapt prezentata detaliat la punctul.III 1.3. si 1.3.1 din prezenta, se retine ca prin factura fiscala mentionata, petitionara a achizitionat echipamente pentru autovehicolul vandut la SC C. SA si predata acesteia la data de cu toate dotarile prevazute in Contractul nr./03, conform Procesului verbal de predare-primire/05.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca petitionara nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere aferent facturii fiscale, deoarece, echipamentele s-au achizitionat pentru ambulanta -mijloc fix predat.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile **art.145, al.(3) din Legea 571/2003-** privind Codul fiscal, potrivit carora:

"(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă: a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă".

Avand in vedere dispozitiile legale mentionate si tinand cont de situatia de fapt aratata, se retine ca petitionara nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr./2005, intrucat, echipamentele achizitionate de societate nu mai au cum sa fie destinate utilizarii operatiunilor taxabile ale societatii.

In conformitate cu prevederile legale, persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate operatiunilor sale taxabile.

Prin urmare, in baza prevederilor legale invocate prin prezenta, **taxa pe valoarea adaugata** in suma de lei RON aferenta echipamentelor achizitionate, prin FF nr. 05 emisa de SC D. SRL, pentru ambulanta -mijloc fix predat, nu este deductibila asa cum legal au constatat si organele de control, contestatia urmand a **se respinge** pentru acest capat de cerere.

3.4 Referitor la dobanzile/majorarile in suma de lei si penalitatile de intarziere in suma de lei aferente TVA suplimentar in suma de lei - analizat la punctele 3.1-3.3 de mai sus.

Din continutul Anexei nr.10, pag.5-6 atasata raportului de inspectie fiscala ce a statat la baza emiterii deciziei de impunere contestata de societate, rezulta ca accesoriile fiscale mentionate mai sus, in cuantum de lei sunt aferente TVA suplimentar in suma de lei.

Tinand cont de solutia de respingere pentru obligatia de plata principala, respectiv TVA suplimentar in cuantum de lei -asa cum rezulta din cele relatate la punctul III.-3.1-3.3. din prezenta (), pe calea de consecinta fiscala, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", contestatia **se va respinge si pentru acest capat de cerere**, respectiv pentru accesoriile in suma de lei, modul de calcul al acestora nefiind contestat.

4. In ce priveste amenda in suma de lei, aplicata prin Procesul verbal de contraventie nr. /2006 , mentionam ca, acestea nu intra in competenta de solutionare a organului abilitat prin O.G. nr.92/2003-privind Codul de procedura fiscala, republicat, Titlul IX-Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale.

De altfel, amenda contraventionala nu este cuprinsa in Decizia de impunere nr. /2006.

Contestatiile privind amenzile, confiscarile si alte masuri complementare acestora, aplicate prin acte ale organelor fiscale, urmeaza procedura prevazuta de O.G. nr.2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor

Prin adresa nr. /2006 (existenta in copie la dosra), Serviciul Juridic din cadrul DGFP a inaintat catre Judecatoria spre competenta solutionare plangerea contraventionala formulata de petitionara.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, respectiv amenda contraventionala in suma de lei, contestatia urmeaza a se respinge ca fiind inadmisibila.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei coroborate cu dispozitiile **art.178 -180 si art.185 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X-SRL** impotriva Deciziei de impunere nr. /2006 pentru suma de **lei**, individualizata pe feluri de impozite si taxe, astfel:

- impozit pe profit suplimentar lei;
- majorari aferente impozitului pe profit suplimentar. lei;
- impozit pe venit microintreprinderi suplimentar lei;
- majorari aferente imp. pe venit microintreprinderi ... lei;
- taxa pe valoarea adaugata..... lei;
- majorari aferente taxei pe valoarea adaugata lei;

2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei pentru suma de lei stabilita cu titlu de amenda.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul , in termen de 6 luni de la comunicare.