



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
Iudețului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR.62/26.10.2010

privind soluționarea contestației depusă de S.C. ... S.R.L. cu sediul în înregistrată
la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice B a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa ..., în legatură cu contestația depusă de S.C. ... S.R.L. Bistrița.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. ... (filele 66 - 69), act prin care s-a stabilit suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale în suma de **... lei**, reprezentând impozit pe profit în sumă **... lei**, majorări de întârziere aferente de **... lei**, taxă pe valoarea adăugată în sumă de **... lei** și majorări de întârziere aferente taxei de **... lei**.

Constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205, 207 și 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice ..., prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Prin adresa nr. ... (fila 111), ... (fila 112) și ... (fila 355) s-au solicitat petentei date și documente necesare în soluționarea corectă și legală a contestației.

În cauză a fost întocmit referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Verificarea S.C. ... S.R.L. BISTRIȚA (inspecție fiscală generală), finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... (filele 42 la 65) a cuprins perioada 01.01.2005 la 31.12.2009.

Prin Decizia de impunere nr. ... (filele 66 la 69), emisă de către organele Activității de Inspecție Fiscală B în baza raportului de inspecție fiscală, au fost

stabilite în sarcina contribuabilului obligații suplimentare față de bugetul general consolidat al statului în suma totală de **... lei**, reprezentând impozit pe profit suplimentar (... lei), majorări de întârziere aferente (... lei) și taxă pe valoarea adăugată suplimentară (... lei) cu majorări de întârziere aferente (... lei).

Așa cum se consemnează în Raportul de inspecție fiscală obiectul de activitate al societății îl reprezintă COD CAEN 4619 – Intermedieri în comerțul cu produse diverse.

De precizat faptul că societatea a fost înștiințată în vederea efectuării inspecției fiscale prin avizul nr. ... (fila 1). Potrivit referatului nr. ... (fila 2) în conformitate cu art. 2 pct. a) din O.M.F.P. nr. 708/2006 s-a solicitat suspendarea inspecției fiscale, motivul fiind efectuarea unor controale încrucișate la furnizorii S.C. ... S.R.L. BISTRIȚA, fapt comunicat acesteia prin adresa cu același număr (fila 3). Astfel, Activitatea de inspecție fiscală a emis adresele de la nr. ... la ... din 16.10.2009 către Direcțiile Generale al Finanțelor Publice C, S, M, H și B iar prin scrisoarea nr. ... se comunică contribuabilului reluarea inspecției fiscale.

Urmare constatărilor consemnate în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală rezultă următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit.

Verificarea s-a efectuat pe perioada 01.01.2005 la 30.09.2009 pentru care a fost determinată diferența suplimentară de ... și majorări de întârziere aferente de ...

Cauzele care au generat stabilirea acestor diferențe așa cum ele au fost consemnate în Raport au fost:

1. a) În lunile mai 2006, mai 2007 și aprilie 2009 societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale în copie xerox/fax, facturi nefiscale electronice, fără date de identificare a furnizorilor, în valoare de ... lei. Organul de inspecție fiscală a solicitat petentei prezentarea în original, a facturilor, existente în xerocopie/fax în dosarele contabile, până la finalizarea verificării. Se reține că factura nr. ... emisă de S.C. ... H a fost operată în contabilitate de două ori (august și decembrie 2007).

În plus, față de cele consemnate în raport, în cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației (fila 104), se arată că prin nota explicativă dată de administratorul societății acesta declară că o parte din facturi s-au primit prin fax de la diverși furnizori din țară, acestea fiind înregistrate în contabilitate, urmând a fi trimise și facturile în original, dar că se întârzia trimiterea lor sau unele nu au mai ajuns la societate. De asemenea, organele de verificare arată că pentru cea mai mare parte a facturilor existente în copie xerox/fax la contabilitatea societății, au fost prezentate duplicate cu mențiunea „conform cu originalul”, dar că pentru facturile cuprinse în anexa 4 (fila 11), neadmise la deducere, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală, nu s-au prezentat duplicate care să întrunească calitatea de document justificativ.

Față de această constatare și invocându-se prevederile art. 21 alin. (1), lit. f) coroborate cu cele ale art. 155 alin. (5) din Codul Fiscal și pct. 46 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004, organele fiscale au considerat că aceste *cheltuieli* (44.007 lei) sunt nedeductibile fiscal și au calculat **impozit pe profit suplimentar** în sumă de **... lei**

(anexa 4, fila 11) precum și **majorări de întârziere** aferente în sumă de ... lei (anexa 6 fila 23).

1. b) Pe baza facturii fiscale nr. 30/01.05.2009, S.C. ... S.R.L. B facturează clientului S.C. V S.R.L. H avans privind achiziția a două „stații pentru tratarea apei Klarocom” în valoare totală de ... lei. Cu factura nr. ...aceluiasi client i se facturează c/v discount în sumă de ... lei.

Cu privire la realitatea acestor tranzacții organele fiscale au solicitat D.G.F.P. H efectuarea unei verificări încrucișate, urmare căreia a rezultat că factura nr. 31/29.05.2009 **nu a fost înregistrată** în evidența contabilă a S.C. V S.R.L. H, în contabilitatea acestei societăți fiind operată factura fiscală nr. ... în valoare totală de ... lei, prin care a fost acordat discount-ul de ... lei.

Se precizează că la S.C. ... S.R.L. Bistrița factura nr. ... este anulată cu factura nr. ..., concomitent cu emiterea facturii nr. ..., iar în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție reține că în condițiile în care contribuabilul susține că factura nr. ... a fost emisă corect și comunicată către client nu găsește explicații pentru emiterea facturii nr. ...

Pe baza acestor date, organele de verificare stabilesc **majorări de întârziere** pentru impozitul pe profit datorat de societate aferent veniturilor până la data emiterii facturii fiscale nr. ..., **în sumă de ... lei (anexa 6 fila 22)**.

1.c) În perioada mai 2005 – august 2009 societatea a efectuat achiziții de bunuri personale (*mașină de cusut, mașină de spălat, uscător de păr, mobilier, pat LSD Philips, set oale, colțar etc.*). De asemenea au fost evidențiate în contabilitate diverse lucrări de prestări servicii și achiziții de materiale în domeniul construcțiilor fără ca societatea să prezinte documente justificative (contracte de prestări servicii, devize și situații de lucrări) de la furnizorii: S.C. E LRV S.R.L. Bistrița, S.C. V S.R.L. D, S.C. P S.A. și S.C. H S.R.L. B. Tot cu referire la această perioadă contribuabilul a achitat diverse servicii constând în cazare, masă și fitness 4 persoane (*la S.C....*), bilete de concediu 4 persoane (*avion*), pentru care nu au fost prezentate organelor de control documente justificative (*delegații, ordine de serviciu*).

Față de aceste constatări, se arată că până la data încheierii Raportului de inspecție fiscală administratorul societății nu a reușit să motiveze lipsa documentelor justificative iar, raportat la susținerea acestuia cu referire la deductibilitatea unor cheltuieli care au fost efectuate la sediul societății unde se desfășoară activitatea de birou, organele de inspecție arată (fila 103 din Referat) că această activitate este desfășurată de societate în locația subînchiriată de la S.C. ... S.R.L. Bistrița, , al cărei administrator este domnul C A.

Concluzionând, se reține că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. e) și f) din Codul Fiscal, *valoarea cheltuielilor* considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, așa cum rezultă din cuprinsul anexei nr. 4 la raportul de inspecție fiscală (filele 13-14), *fiind de ... lei*, pentru care a fost stabilit suplimentar **impozitul pe profit în sumă de ... lei**.

1.d) În luna ianuarie 2007 societatea verificată a emis factura fiscală nr. ... către S.C. R Grup S.R.L. C, reprezentând c/v marfă, valoarea totală a facturii fiind de ... lei, document care în aceeași lună a fost stornat prin factura nr. .../,

exemplarul albastru al facturii de stornare nefiind transmis clientului. Organele de inspecție precizează că valoarea integrală a facturii a fost încasată la data emiterii ei (10.01.2007), iar conform explicațiilor date de administratorul societății în legătură cu operațiunea de stornare rezultă că factura a fost transmisă beneficiarului numai prin fax sau mail, iar că acesta cu siguranță a înregistrat-o în contabilitate. Se arată că factura inițială a fost emisă pentru un avans livrării mărfuri și întrucât tranzacția nu s-a mai derulat factura a fost stornată iar c/v acesteia a fost returnată în prima parte a anului 2007.

Verificarea efectuată asupra documentelor contabile puse de societate la dispoziție nu a reușit să identifice faptul că valoarea facturii a fost returnată către S.C. R Grup S.R.L. C, reținându-se că prin stornarea efectuată în cauză contribuabilul a diminuat veniturile aferente lunii ianuarie 2007, evidențindu-se astfel *cheltuieli apreciate ca nedeductibile fiscal, în sumă de ... lei* (valoarea fără T.V.A. a facturii), fiind încălcate prevederile pct. 72, alin. (4), lit. e) din Normele Metodologice de aplicare ale Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, pentru care s-a stabilit diferența suplimentară de **impozit pe profit în sumă de ... lei (anexa 4 fila 14)**.

Cu privire la acest aspect organele de inspecție au solicitat D.G.F.P. Cefectuarea unui control încrucișat, în urma căruia, așa cum rezultă din adresa nr. ..., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală B sub nr. ... (filele 40 la 41), S.C. ...Grup S.R.L. C nu funcționează la adresa unde are domiciliul fiscal, administratorul societății nu s-a prezentat la sediul organelor de inspecție fiscală la datele solicitate de acestea, societatea fiind propusă pe lista contribuabililor inactivi.

Așa cum reiese din referatul cu propuneri de soluționare a contestației (fila 102), la dosar contestatoarea a anexat documente în xerox copie (anexa nr. 5 filele 79 la 82) în legătură cu operațiunile derulate reținute mai sus, față de care organul de control reține că pe tot parcursul controlului nu au fost prezentate ca mijloace de probă, iar ele nu au fost transmise în forma originală, nu dețin semnătură și stampilă, care să dovedească realitatea și legalitatea operațiunilor comerciale desfășurate între cele două societăți.

Se reține că valoarea cheltuielilor consemnate la literele **c) și d)** de mai sus, în sumă totală de ... lei au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. e) și f) coroborate cu cele ale art. 155, alin. (5) din Codul Fiscal, pentru impozitul pe profit aferent (... lei), calculându-se **majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei**.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

Inspecția fiscală a cuprins perioada 01.01.2005 la 31.12.2009 pentru care au fost stabilite diferența suplimentară la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente de ... lei.

Cauzele care au determinat aceste diferențe se referă la:

2. a) În perioada verificată organele de inspecție fiscală au constatat că există neconcordanțe între evidența contabilă a societății și deconturile de T.V.A. în sensul că unele deconturi au fost întocmite eronat, stabilindu-se astfel diferența

suplimentară de **taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei** pentru care au fost calculate **majorări de întârziere în sumă de ... lei** (anexele 3 și 5 – filele 20-21).

2.b) Întrucât petenta a prezentat organelor de control facturi în copie xerox/fax, evidențiate în contabilitatea societății în lunile mai 2006, iunie 2007 și aprilie 2009, pe baza constatărilor detaliate la **pct. 1.a)** de mai sus, nu s-a admis exercitarea dreptului de decucere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste documente, nefiind respectate prevederile art. 146 alin. (1), coroborate cu cele ale art. 155 alin. (5) din Codul Fiscal precum și pct. 46 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004. În aceste condiții s-a stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată **de ... lei și majorările de întârziere aferente de ... lei** (anexa nr. 4 și 5 – filele 11 și 15).

2.c) Din verificările efectuate s-a constatat că societatea deține în patrimoniu un număr de 4 autoturisme (Mercedes CDI, Opel COMBO pentru transport de marfă, BMW 320 și Ford FOCUS pentru transport persoane). Se precizează că în trimestrul IV 2009 S.C. ... S.R.L. B preia contractele de leasing ale S.C. ...S.R.L., încheindu-se contracte de novație subiectivă cu S.C. ... IFN Leasing S.A. (contract nr. ... pentru autoturismul Ford FOCUS, contractul nr. ... pentru autoturismul BMW 320 și Opel COMBO).

Având în vedere faptul că firma are un singur asociat și o singură persoană angajată cu contract de muncă (conducător auto), organele de inspecție au considerat că nu poate fi justificată existența unui număr de 4 (patru) autoturisme. Se arată, de asemenea, că activitatea societății constă în principal în intermedierea în comerțul cu diverse mărfuri, operațiune ce se realizează prin intermediul internetului, mărfurile fiind livrate către furnizorii contactați de S.C. ...COM S.R.L. B, direct la clienții acestuia. Astfel, transportul acestor mărfuri nu cade în sarcina S.C. ...S.R.L. BISTRIȚA, mai mult mașinile aflate în proprietatea societății sunt în cea mai mare parte autoturisme.

Prin urmare, nu s-a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing pentru 2 (două) autoturisme (BMW 320 și Ford FOCUS), reținându-se nerespectarea prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal. Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar ca urmare acestor constatări este de **... lei și majorările de întârziere aferente sunt de ... lei** (anexele 3 și 5 filele 12 și 16).

2.d). Așa cum detaliat s-a prezentat la **pct.1.c)**, conform constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală, petenta a achiziționat, în perioada noiembrie 2005-august 2009, bunuri și servicii apreciate de către organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli efectuate în favoarea asociatului, nu în scopul obținerii de venituri impozabile. Astfel, s-a stabilit diferența suplimentară de **taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**

2.e). În raport de constatările reținute la **pct. 1.d)**, în legătură cu factura nr. ... emisă de către contestatoare pentru livrări de mărfuri (valoarea totală a facturii fiind de ... lei din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei), document stornat prin factura nr. ..., din verificări rezultând că exemplarul albastru al facturii de stornare nu a fost transmis clientului, organele de inspecție consideră că societatea verificată a diminuat în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată colectată, majorându-și concomitent taxa deductibilă pe luna ianuarie 2007.

Apreciind că au fost încălcate prevederile pct. 72 alin. (4) lit. e) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 organele de inspecție nu admit la deducere **taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

2.f). În urma verificării s-a constatat că în luna septembrie 2006 societatea a evidențiat în contabilitate factura fiscală nr. ... emisă de către S.C. ... Com S.R.L. Bistrița, reprezentând avans lucrări de construcții, în valoare totală de ... lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. În luna decembrie 2006 se înregistrează în contabilitatea societății factura nr. ..., emisă de S.C. ... S.R.L. Bistrița, în valoare totală de ... lei, reprezentând "*amenajare teren, materiale de construcții și instalații, terasare, săpare, amenajare teren*", din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Pentru cele două facturi organele fiscale au solicitat contribuabilului documente justificative, respectiv, de proveniență a terenului pe care s-a făcut amenajarea, autorizație de construcție/certificat de urbanism, contracte, devize, situații de lucrări. Societatea a prezentat doar contractul de vânzare – cumpărare încheiat între persoane fizice din care rezultă că terenul nu este un bun proprietatea societății, ci bun propriu al administratorului acesteia.

Organele de inspecție rețin că prin nota explicativă dată de administratorul societății acesta confirmă că autorizația de construire/certificatul de urbanism nu au putut fi obținute întrucât terenul avea destinația de exploatație agricolă (teren arabil), în afara perimetrului construibil, iar lucrările facturate nu au mai fost executate.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adăugată** cuprinsă în cele două facturi în sumă de ... lei, fiind invocate în susținere prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal, motivându-se că aceste achiziții nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, acestea fiind făcute în favoarea asociatului unic.

Așa cum rezultă din anexa nr. 4 și 5 la Raportul de inspecție fiscală (filele 13, 14, 18 și 19) totalul **taxei pe valoarea adăugată** stabilită suplimentară ca urmare cauzelor detaliate la **pct. 2 lit. d), e) și f)** de mai sus este în sumă de ... lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei.

2. g). Față de constatările consemnate la **pct. 1.b)**, pentru plata cu întârziere a taxei pe valoarea adăugată cuprinsă în factura nr. ... în sumă de ... lei au fost calculate **majorări de întârziere** până la data emiterii facturii nr. 33/01.09.2009 în sumă de ... lei (anexa nr. 5 – fila 17).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. ... (filele 66-69) petenta a formulat și depus contestație înregistrată la D.G.F.P. B sub nr. ..., iar la Activitatea de Inspecție Fiscală B sub nr.... și Contestația, completată cu referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele emitente ale actului fiscal, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice B cu nr. ... (filele 74-109).

Prin contestația formulată, SC ... SRL a solicitat ca după analizarea argumentelor înserate în cerere și efectuarea unor cercetări temeinice să fie admisă contestația și să se dispună anularea actelor atacate ca netemeinice și nelegale, pentru obligațiile fiscale suplimentare stabilite în suma totală de ... lei,

reprezentând impozit pe profit suplimentar ... și majorări de întârziere aferente (... și taxă pe valoarea adăugată suplimentară ... și majorări de întârziere aferente ..., pentru următoarele motivele :

1. Referitor la impozitul pe profit.

1. a). În ce privește facturile în copie xerox, fax, facturi nefiscale, fără date de identificare a furnizorilor sau facturi înregistrate de două ori, aferent cărora s-a majorat baza de impunere cu ... și s-a stabilit impozit pe profit suplimentar de ... cu majorări aferente de ... lei, petenta susține că documentele, în speță facturile, își păstrează caracterul justificativ și în situația în care sunt prezentate în forma xerox, certificată sub semnătură cu mențiunea "*conform cu originalul*". În contestația formulată, petenta arată că organul de control nu a respectat prevederile art. 7 din Codul fiscal, referitoare la obligația acestuia de a examina în mod obiectiv starea de fapt.

Sunt invocate în drept Decizia nr. V din 15.01.2007 a I.C.C.J., cu referire la dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. f), art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Codul Fiscal precum și cele ale art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991®, *conform căreia taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici diminuată baza de impunere privind stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii nu a controlului.*

Se arată de asemenea că, pe perioada în care au fost emise documentele în cauză erau aplicabile prevederile art. 155 alin. (8) din Codul Fiscal, cu privire la informațiile pe care trebuie să le conțină documentele justificative de genul facturilor, iar documentele respectă aceste prevederi.

1.b). În ceea ce privește achizițiile de diverse bunuri petenta arată că în mod eronat organele fiscale le-au considerat ca fiind efectuate în scop personal, fără a se aprecia că aceste bunuri pot avea caracterul unor cheltuieli deductibile fiscal, în vederea realizării de profit.

S-a omis faptul că societatea desfășoară activitate de birou într-un imobil apartament care este înregistrat în patrimoniul societății și este situat în B, imobil asupra căruia, de altfel, organele fiscale au instituit și măsura asiguratorie a sechestrului.

Cu privire la nedeductibilitatea unor cheltuieli cu servicii de cazare, masă, deplasări, petenta le apreciază ca inevitabile în activitatea societății, fiind necesare atât pentru personalul societății cât și pentru administratorul acesteia.

În susținere sunt invocate prevederile art. 6 din Codul Fiscal și pct. 6.1 din Norme metodologice, în sensul nerespectării de către organul de control a obligațiilor cu privire la determinarea stărilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea tuturor mijloacelor de probă prevăzute de lege.

1.c). În legătură cu factura fiscală nr. 31/29.02.2009 emisă către S.C. V S.R.L. H, reprezentând discount la factura nr. 30/01.05.2009, care în opinia organelor de inspecție fiscală nu a fost transmisă clientului decât în luna septembrie 2009, petenta susține că în mod corect a fost întocmită această factură și a fost comunicată beneficiarului potrivit documentelor anexate contestației (anexa 4

filele 72 la 78). Față de această situație nu poate fi reținută nici o culpă în sarcina contestatoarei.

1.d). Se susține că în mod eronat organul de control a reținut ca nedeductibilă fiscal suma de ... lei rezultând din factura fiscală de stornare nr. ... emisă de petentă către S.C. R Grup S.R.L.

Se motivează că în aprecierea stării de fapt nu au fost respectate prevederile art. 64 din Codul Fiscal, în sensul că organele de inspecție fiscală nu au atribuit caracter de forță probantă facturii fiscale în cauză, care a fost transmisă prin fax beneficiarului, mijloc de comunicare admis în dreptul comercial, iar dovada acceptării și implicit a înregistrării în contabilitatea S.C. R Grup S.R.L. a facturii o constituie fișa analitică de cont asumată de client și comunicată prin email, așa cum rezultă din documentele anexa 5 la contestație (filele 79 la 82).

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

2.a) Cu privire la constatările organelor fiscale din care a rezultat stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... și accesorii aferente de ... lei, în cuprinsul contestației (pentru documentele înregistrate în contabilitate în copie xerox/fax) petenta consemnează motivațiile ce se regăsesc la **pct. 1.a)** de mai sus, în legătură cu stabilirea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru calculul impozitului pe profit.

2. b) La punctele 3, 4 și 5 din contestație (filele 92 și 93) cu privire la diferențele suplimentare de taxă pe valoarea adăugată stabilite în sarcina societății în sumă de ... lei, ... lei și majorările de ... lei pe baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală (pct. I.1c, pct. I.2d, pct. I.1d, pct. I.2e și pct. I.2g), petenta formulează aceleași motivații în fapt și în drept consemnate detaliat la capitolul II.1 referitoare la impozitul pe profit, literele b), c) și d) de mai sus.

2.c) În legătură cu constatările organelor fiscale referitoare la facturile fiscale nr. ... emisă de S.C. T Prod Com S.R.L. B și factura nr. emisă de S.C. C Grup S.R.L. B, documente aferentă cărora nu s-a admis dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **... lei**, petenta susține că deține un teren situat în localitatea Livezile, în baza unui raport juridic de natura contractului de comodat, pe care intenționează să construiască un sediu social precum și depozite.

Se recunoaște că S.C. Coloseum Grup S.R.L. Bistrița nu și-a onorat obligațiile contractuale și în acest sens societatea contestatoare a acționat în judecată furnizorul așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul contestației (anexa 6 filele 83 la 90).

III. Examinând cauza, prin prisma motivelor invocate de contestatoare, a probelor de la dosar și a actelor normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

În urma inspecției fiscale generale organele fiscale au stabilit obligații suplimentare în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Urmare a adreselor nr. ... (filele 110-111), ... (fila 112) și ... (fila 225), petenta a completat contestația formulată și a pus la dispoziția organului de soluționare documente necesare soluționării legale și corecte a cererii (filele 114-

247 și filele 260-307). În conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, documentele transmise de petenta împreună cu completările la contestație (filele 114-247) au fost comunicate organului de inspecție fiscală în vederea pronunțării asupra acestora.

În raport de datele și documentele transmise ulterior de petentă, organul de inspecție fiscală a completat referatul cu propuneri de soluționare a contestației depuse (adresa ... - filele 250-254).

Aspectele legate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată urmează să fie analizate în funcție de cauzele care au determinat stabilirea diferențelor, de datele și documentele existente la dosarul cauzei, de normele legale în vigoare la data efectuării operațiunilor, astfel încât să se stabilească dacă sumele suplimentare sunt corect și legal datorate de către petentă, astfel:

1.Referitor la impozitul pe profit

În urma inspecției fiscale generale au fost stabilite suplimentar în sarcina SC N SRL impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, având în vedere motivele de fapt și de drept redate analitic în ceea ce urmează:

1.a.) Referindu-ne la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit ca urmare a neadmiterii deductibilității a contravalorii bunurilor achiziționate cu facturi pentru care nu s-a putut prezenta originalul, facturi care nu cuprind datele furnizorului, facturi nefiscale-electronice sau facturi înregistrate de două ori, în valoare totală de ... lei, din datele și documentele existente la dosarul cauzei se desprind următoarele:

Potrivit celor înscrise în raportul de inspecție fiscală, prin înregistrarea facturilor în cauză, cuprinse în anexa 4 la raportul de inspecție fiscală (fila 11), petenta a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) coroborate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și cu prevederile pct. 46 alin. (4) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004.

În susținerea contestației sale, SC N SRL arată că facturile își păstrează caracterul de document justificativ și în situația în care sunt prezentate în formă xerox, certificată sub semnătură cu mențiunea "conform cu originalul", având în vedere că acestea conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) din Codul fiscal pentru a fi considerate document justificativ.

În raport de documentele existente la dosarul cauzei, susținerile părților și normele legale în vigoare urmează a se stabili dacă petenta a diminuat nejustificat profitul impozabil cu suma de ... lei ca urmare a înregistrării pe cheltuieli a bunurilor achiziționate cu facturi pentru care nu a prezentat originalul, sau facturi care nu conțin datele furnizorului.

Potrivit OMFP 2226/2006, art .8 "Reconstituirea facturii se efectuează în conformitate cu prevederile Codului fiscal.", iar pct. 46 al Normelor metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal aprobate prin HG 44/2004 dispune:

"46. (1) [...]. 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 ca înlocuiește factura inițială".

Aceste reglementări sunt preluate la pct. 47 din Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, aplicabile începând cu data de 01 ianuarie 2009, regăsindu-se cu mici diferențe și în OMFP nr. 1850/2004 .

Așadar, pentru înregistrarea în contabilitate a unui document justificativ acesta trebuie să fie original sau trebuie să fie reconstituit conform prevederilor legale în vigoare, prevederi citate anterior.

Conform art. 21 alin. (4) lit. f) 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".*

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală rezultă că organul de control a stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuieli în cuantum de ... lei, aferente facturilor cuprinse în anexa 2 (fila 11) **fără însă a analiza modul cum au grevat aceste achiziții cheltuielile societății.**

În vederea stabilirii modului cum aceste bunuri achiziționate au afectat cheltuielile petentei au fost solicitate acesteia documente privind înregistrarea lor în contabilitate.

Pentru o parte din bunurile achiziționate cu aceste facturi au fost puse la dispoziția organului de soluționare de către petentă recepții, astfel:

-pentru fact ... cu care s-a achiziționat lapte praf în valoare de ... lei s-au întocmit două recepții și anume recepția 103/13.08.2007 (fila 116) și recepția 126/01.12.2007 (fila 118) . În mod incorect s-a înregistrat de două ori această factură, dar potrivit documentelor existente acest fapt a afectat stocurile, nu cheltuielile societății și implicit nici profitul impozabil;

- pentru facturile emise de SC ...SRL P (filele 120-121) au fost întocmite recepția 60/02.05.2007 - fila 122 și recepția 78/13.06.2007 - fila 124 din care rezultă că s-a achiziționat margarină.

- pentru factura nr. ... (fila 128) emisă de către SC SRL, factură stornată în luna iunie sub același număr conform jurnalului de cumpărări din 01.06.2007-30.06.2007 (fila 130) și emisă factura (fila 127) datorită faptului că s-a calculat greșit taxa pe valoarea adăugată respectiv lei în loc de ... lei, a fost întocmită recepția 59/01.05.2007 (fila 129)

În ce privește factura 5210333/16.05.2006 emisă de SC H în sumă de ... lei și factura ... emisă de SC ... B în sumă de lei nu au fost transmise de petentă și nici anexate la raportul de inspecție fiscală, dar în ce privește ultima factura în anexa 2 (fila 11) organul de control precizează că au fost înregistrată în contul 371 "Mărfuri" .

Potrivit documentelor puse la dispoziție de către petentă constatăm că, pe baza facturilor în cauză, au fost întocmite note de recepții, documente care, în conformitate cu prevederile OMFP nr. 1850/2004 privind documentele financiar-contabile aplicabil până în 2008 și OMFP 3512/2008 aplicabil cu 01.01.2009, stau la baza **înregistrării în contabilitate și implicit în gestiunea de mărfuri a bunurilor achiziționate.**

Așadar, pe baza facturilor înscrise în anexa 2 (fila 11) la raportul de inspecție fiscală nu s-au înregistrat cheltuieli, acestea stând la baza recepționării mărfurilor intrate în gestiunea societății, bunuri care ulterior au fost livrate unor clienți. Așadar, profitul impozabil al SC ... SRL nu a fost diminuat cu suma de ... lei, fiind **majorat cu această sumă stocul de marfă**. Din această perspectivă, pentru determinarea corectă a profitului impozabil se impunea verificarea tuturor documentelor justificative care fac dovada intrării în gestiune a mărfurilor achiziționate (note de recepție, avize de expediție, liste de inventariere, documente de plată, etc), precum și a modului cum aceste mărfuri au grevat cheltuielile societății în momentul ieșirii din gestiune.

Referindu-ne punctual la fiecare factură, rezultă următoarele:

- În ce privește factura ... cu care s-a achiziționat lapte praf în valoare de ... lei și care a fost înregistrată de două ori în contabilitatea societății, întocmindu-se două recepții (103/13.08.2007-fila 16 și 126/01.12.2007 -fila 118), se impunea a se verifica dacă la vânzarea bunurilor cuprinse în această factură au fost dublate cheltuielile cu mărfurile vândute diminuând astfel nejustificat profitul impozabil.

- Referitor la facturile fără număr emise de SC ... SRL P care, potrivit celor înscrise în raportul de inspecție fiscală, nu au înscrise datele de identificare ale furnizorului, organul de soluționare constată că facturile respective (transmise în copie de petentă) conțin toate datele prevăzute de normele legale în vigoare (filele 120 și 121), precum și recepțiile întocmite pentru mărfurile achiziționate conform acestor facturi. Din actele de inspecție nu rezultă dacă s-a verificat că aceste mărfuri au fost valorificate, perioada când au fost vândute, precum și modul cum s-au grevat cheltuielile cu ocazia descărcării de gestiune, pentru fiecare perioadă.

- Referitor la factura ... emisă de SC ... GROUP SRL C , petenta arată că datorită greșelii la calculul taxei pe valoarea adăugată a fost emisă o altă factură corectă, respectiv factura ...care a fost prezentată organului de soluționare atât în original cât în xerocopie (fila 127 și 128). Potrivit jurnalului de cumpărări întocmit de petentă pentru luna iunie 2007 (fila 130) , odată cu înregistrarea facturii ..., factura ... a fost scăzută din jurnal. Așadar, factura în copie aferent căreia organul de control a calculat impozit pe profit a fost stornată și înregistrată factura ..., factură corectă prezentată în original. Petenta menționează că nu a dispus de originalul facturii ..., înregistrarea inițială făcându-se pe baza unei copii primită prin fax. În acest caz constatăm că organele de control nu au procedat la examinarea tuturor documentelor justificative și a evidențelor contabile în vederea stabilirii corecte a bazei de impunere.

Nici pentru celelalte două facturi cuprinse în anexa 11 și anume factura ... emisă de SC ...SRL și factura ... emisă de SC ... SRL, organul de inspecție nu a precizat concret modul în care, prin înregistrarea acestor facturi, a fost diminuată nejustificat baza de impozitare a impozitului pe profit.

În raport de cele arătate este neîndoios faptul că înregistrarea în evidența contabilă se poate face numai pe baza exemplarului original al documentelor justificative. Dar, în speța în cauză, prin înregistrarea acestora nu a fost influențat profitul impozabil al petentei, ci a fost majorat stocul de mărfuri. Așa cum dispune pct. 102.1 din Normele de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobate prin HG

nr. 1050/2004 : " *La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale*".

Prin prisma acestor prevederi legale precum și a dispozițiilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal, în vederea stabilirii corecte a impozitului pe profit, se impunea analizarea coroborată a tuturor documentelor justificative care fac dovada că mărfurile achiziționate pe baza documentelor prezentate în xerocopie **au intrat în gestiunea de mărfuri a societății**. În această ordine de idei, trebuiau avute în vedere existența avizelor de expediție, notele de recepție a mărfurilor, documentele de plată a facturilor, documentele privind vânzarea mărfurilor, modalitatea de descărcare a gestiunii pe baza documentelor de vânzare, listele de inventar la sfârșitul fiecărui an, etc. pe baza cărora să se poată determina existența unor diferențe între cantitățile scriptice (care au la bază și bunurile înregistrate pe baza documentelor prezentate în xerocopie) și cantitățile constatate faptic. Numai în funcție de stabilirea certă a modului în care aceste achiziții au influențat cheltuielile societății și implicit profitul impozabil, se poate constata dacă impozitul pe profit în sumă de ... lei, stabilit suplimentar, este legal datorat de către SC ... SRL.

În raport de cele prezentate, constatând că starea de fapt fiscală nu a fost corect, complet și fidel determinată, decizia de impunere nr. ... urmează a fi desființată pentru suma de ... lei și majorările în sumă de ... lei aferente.

1.b) În luna mai 2009, SC ... S.R.L. Bistrița emite factura NED .../01.05.2009 (fila 73) către S.C. V SRL H reprezentând un avans privind achiziția a două „*stații pentru tratarea apei Klarocom*” în valoare totală de ... lei. În aceeași lună, petenta facturează clientului în cauză un discount în valoare de ... lei (fact. nr. ...-fila 74) cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, diminuând astfel venitul înregistrat și implicit baza de impunere. În luna septembrie emite factură ... (fila 291) prin care stornează discountului acordat clientului în cauză și emite o altă factură, și anume ... (fila 292) pentru aceeași sumă. Având în vedere faptul că, potrivit procesului verbal încheiat la data de 16.11.2009 (filele 33-35) de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP H, SC V SRL a **primit și înregistrat în contabilitate numai factura .../01.09.2009**, organul de inspecție fiscală a considerat că discountul a fost acordat numai în luna septembrie și prin urmare profitul impozabil **al trim III 2009** trebuia influențat cu suma de ... lei. Prin înregistrarea discountului acordat în luna mai 2009, petenta a diminuat nejustificat profitul impozabil al trimestrului II 2009 cu suma de ... lei și implicit impozitul pe profit cu suma de În aceste condiții organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere aferente impozitul pe profit pentru perioada 27.07.2009-25.10.2009, în cuantum de ... lei (anexa -fila 22).

În temeiul art.7 alin.(5) din Codul de procedură fiscală și a pct. 2.5 din OMFP 519/2005, prin adresa nr. ... (fila 111), înmănată administratorului societății în data de 06.05.2010, s-a solicitat petentei completarea contestației cu argumentele de fapt și de drept, precum și dovezile care au stat la baza cererii

formulate. În această ordine de idei, s-a solicitat petentei informații cu privire la tranzacția efectuată cu SC V SRL H, precum și transmiterea celor patru facturi emise în original și în copie (factura /01.05.2009, fact. /29.05.2009, fact. /01.09.2009, fact. /01.09.2009), a documentelor de plată a acestora, a modului de înregistrare în contabilitate și explicații legate de motivul pentru care factura /29.05.2009 a fost stornată în luna septembrie și emisă o altă factură.

Întrucât petenta nu a răspuns solicitării, organul de soluționare a revenit cu adresa ... (fila 112), primită de societate în data de 24.06.2010 conform confirmării de primire (fila 113) și cu adresa ... înmănată personal administratorului societății (fila 255).

SC N SRL a răspuns parțial solicitării biroului de soluționare a contestațiilor, transmițând o parte din documentele cerute (contract original încheiat cu SC V SRL H, copie facturi /01.05.2009 și /29.05.2009, fact. 2/01.09.2009 și fact. /01.09.2010), dar nu a formulat și depus motivele de fapt și de drept precum și dovezile care să justifice necesitatea și oportunitatea emiterii celor trei facturi. Faptul că, potrivit susținerilor contestatarii, clientul în cauză ar fi solicitat emiterea unei noi facturi nu constituie un motiv legal care să justifice stornarea unei facturi deja emisă atâta timp cât modificarea unilaterală a operațiunilor comerciale (generatoare de drepturi și obligații fiscale) pe baza facturilor în discuție, nu au fost acceptate de beneficiar. În condițiile de mai sus, contestația formulată pentru acest capăt de cerere nu respectă prevederile art. 206 alin.(1) din Codul de procedură fiscală-republicat, coroborat cu art.65 alin. (1) conform căruia contribuabilul are obligația "*de a dovedi actele și faptele care au stat la baza [...] oricăror cereri adresate organului fiscal.*"

În această ordine de idei, precizăm că potrivit prevederilor art.206 alin.(1) din OG. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală-republicat :

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[.....]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[.....]"

iar, dispozițiile pct.12.1 și pct.2.4 din OMFP nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală-republicat, stipulează următoarele:

"12.1. Contestația poate fi respinsă ca :

[.....]

b) nemotivată, în situația în care contestatarul nu prezintă argumentele de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [.....],

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

Având în vedere prevederile normelor legale suscitade, precum și faptul că, deși i-a fost solicitată prezentarea motivelor de fapt și de drept și a dovezile pe care se întemeiază contestația, petenta nu a dat curs acestei solicitări, neaducând

argumente legale și nici documente probatorii prin care să combată și să înlăture constatările organelor de control, acest capăt de cerere urmează a fi respins ca nemotivat, iar decizia de impunere va fi menținută pentru majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în cuantum de ...lei.

1.c.) În ceea ce privește achizițiile în cuantum de ... lei considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind efectuate în scop personal, din datele și documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

A. În urma inspecției fiscale efectuate, organele de control au constatat că factura 61/29.01.2008 (fila 179) a fost emisă de către o societate neînregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, în speța SC L SNC B, pentru transport efectuat în folosul petentei. Organul de control a stabilit în sarcina petentei impozit pe profit în cuantum de lei (... lei x 16%), motivat de faptul că societatea prestatoare nu este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată. Dacă referitor la excluderea de la deducere a taxei pe valoarea adăugată constatarea este întemeiată, neacordarea deductibilității pentru determinarea profitului impozabil pe motivul neînregistrării prestatorului ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată (fila 14), este nelegală.

În aceste condiții decizia de impunere referitoare la impozitul pe profit în sumă de ... lei urmează a fi admisă.

B. În perioada verificată, SC N SRL a înregistrat în evidența contabilă factura .../21.01.2007 (fila 170) în sumă de ... lei (cu taxă pe valoarea adăugată de ...lei) emisă de SC B SA S, reprezentând cazare și masă, factura .../15.06.2009 (fila 196) în sumă de ... lei, factura .../15.07.2009 (fila 197) în sumă de ... lei ambele emise de SC B SRL B, reprezentând servicii hoteliere și factura .../18.09.2006 în sumă de ... lei emisă de SC ... SRL C (fila 157), reprezentând servicii bilete avion. Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal neavând la bază documente justificative care să probeze că au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... x 16%).

În susținerea contestației sale, petenta arată că deplasările au fost efectuate în scopul participării la târguri, expoziții, seminarii sau deplasări la furnizori din Germania, anexând pentru a proba aceste cheltuieli ordinul de deplasare 61508 (fila 195).

În raport de documentele existente la dosarul cauzei, de normele legale în vigoare și de susținerile părților urmează a se stabili dacă cheltuielile cu deplasările înregistrate de petentă îndeplinesc condițiile legale pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe profit.

În drept sunt incidente prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal care dispun:

Art. 21

(...)

(1) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

(...)

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

Potrivit OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile aplicabil până la data de 31.12.2008 și a OMFP nr. 3512/2008 aplicabil începând cu data de 01.01.2009, documentul justificativ legal care stă la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor cu deplasarea este ordinul de deplasare. Deși petenta afirmă că deplasările menționate mai sus au fost efectuate în vederea obținerii de venituri impozabile nu probează aceasta cu ordine de deplasare din care să rezulte scopul și durata deplasării, precum și toate cheltuielile pe care le implică fiecare deplasare. Cât privește ordinul de deplasare transmis (fila 195) acesta **nu are conținutul minimal obligatoriu de informații** prevăzut de OMFP 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, respectiv OMFP nr. 3512/2008 pentru a îndeplini calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate. De altfel, din conținutul ordinului de deplasare nu rezultă ce cheltuieli sunt aferente acestei deplasări. Faptul că nu au fost depuse nici alte documente care să susțină afirmațiile petentei referitoare la necesitatea și oportunitatea deplasărilor efectuate (program expoziție, invitații, contracte încheiate și tranzacții derulate cu partenerul din Germania, etc) conduce la concluzia că aprecierea organului de control în raport cu cheltuielile privind aceste deplasări este corectă în sensul că aceste cheltuieli nu sunt aferente operațiunilor impozabile.

În aceste condiții contestația petentei împotriva impozitului pe profit în sumă de ... lei și a accesoriilor aferente urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și decizia de impunere nr. 85/04.02.2010 menținută pentru această sumă.

C. Referindu-ne la cheltuielile cu prestările de servicii în sumă de ... lei conform facturilor .../02.12.2005 (fila 140) și .../28.12.2005 (fila 136) constând finisaje interioare facturate de către SC E SRL, care așa cum rezultă din raportului de inspecție fiscală, nu au avut la bază un contract, încălcându-se astfel prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal facem următoarele precizări:

SC N SRL a pus la dispoziția organului de soluționare contractul încheiat în data de 14.10.2005 cu SC E SRL (filele 137-139) a cărui obiect îl constituie "efectuarea de prestări servicii finisaje interioare la sediul societății N SRL Bistrița, respectiv zugrăvit, reparații, etc, inclusiv materialele necesare".

Având în vedere prevederile art. 213 alin. (3) din Codul de procedură fiscală potrivit căroră :

"(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora **pot să depună probe noi în susținerea cauzei.** În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.", contractul în cauză a fost transmis organului de control cu adresa nr. .../21.07.2010 (fila 249). În completarea referatului cu propuneri de soluționare a contestației transmis cu scrisoarea nr. ... (filele 250-254), organul de control se limitează a

preciza că aceste documente nu au fost puse la dispoziție în timpul controlului, fără a contesta veridicitatea contractului în cauză.

Din perspectiva celor prezentate, organul de soluționare constată că motivele care au stat la baza considerării de către organul fiscal a cheltuielilor cu finisajele interioare ca neavând la bază un document justificativ, a fost înlăturat. În aceste condiții contestația formulată de SC NEDEIAS COM SRL pentru impozitul pe profit în cuantum de ... lei (6.500 lei x 16%) urmează a fi admisă și decizia de impunere pentru această sumă anulată.

D. În perioada verificată, SC N SRL achiziționează bunuri considerate de către organul de control ca fiind destinate folosului propriu al asociatului, încălcându-se prevederile art. 21, alin. (4), lit. e) din Codul fiscal. În această categorie au fost incluse următoarele bunuri:

- uscător păr procurat cu factura 934247/25.12.2005 în valoare de ... lei emisă de SC ... SA. Menționăm că petenta a admis faptul că această achiziție este în scop personal.
- set cuțite, storcător fructe cu factura 2702434/01.07.2006 în valoare de ... lei emisă de SC ... SRL B;
- mașină spălat cu factura 5587937/24.10.2006 în valoare de ... lei emisă de SC P SRL T;
- mașină de spălat cu factura 2321901901/09.08.2006 în valoare de ... lei emisă de SC P SRL T;
- pat Bety medium cu factura 80241/18.09.2008 în valoare de ... lei emisă de SC E SA Bi;
- set oale cu factura 2/17.12.2008 în valoare de ... lei emisă de SC K SRL B;
- mașină de cusut cu factura 9951880/24.11.2005 în valoare de... lei emisă de SC M COM SRL B;
- bunuri personale cu factura 3716866/14.12.2005 în valoare de ... lei emisă de SC ...Cluj.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (4), lit. e) din Codul fiscal care dispun:

" Art. 21

(...)

(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

(...)

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

Cu toate că în contestația formulată și în completările la contestație (filele -247)petenta susține că aceste bunuri au fost necesare activității economice, arătând că mașina de cusut și mașina de spălat au fost necesare pentru reparații, respectiv spălarea ocazională a unor echipamente livrate către Ministerul Apărării, setul de oale, de cuțite, storcător sunt pentru dotarea bucătăriei, etc., nu probează aceste afirmații. Având în vedere natura bunurilor achiziționate, obiectul de activitate al societății, numărul de angajați, precum și faptul că susținerile petentei

nu au la bază documente justificative, organul de soluționare constată că în mod corect a stabilit organul de control că aceste bunuri au fost achiziționate în folosul asociațiilor. Ca urmare, contestația petentei referitoare la impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de... **lei** (... lei x 16%) și majorări de întârziere aferente urmează a fi respinsă ca neîntemeiată iar decizia de impunere nr. ... referitoare la această sumă , menținută.

E. În perioada verificată SC N SRL a achiziționat mobilier cu facturile .../25.10.2008 în sumă de ... lei, .../01.09.2008 în sumă de ... lei și 73/23.07.2008 în sumă de ... lei emise de către SC S SRL, factura .../01.12.2008 în sumă de ... lei emisă de SC A SA B, factura .../07.10.2008 în sumă de ... lei emisă de SC SA, reprezentând bibliotecă și comoda, un televizor cu factura .../14.10.2008 emisă de SC BIA SI COM SRL în sumă de ... lei și un monitor cu factura .../24.12.2008 emisă de SC ... SRL în sumă de ... lei, bunuri pe care organul de inspecție fiscală a considerat că sunt achiziționate în folosul administratorului și prin urmare nu sunt deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

În susținerea contestației sale, SC N SRL arată că mobilierul achiziționat reprezintă mobilier de birou utilizat atât la punctul de lucru declarat la adresa: str., cât și la sediul social al societății.

În raport de documentele existente la dosarul cauzei, susținerile părților și normele legale în vigoare urmează a se stabili dacă petenta a diminuat nejustificat profitul impozabil și implicit impozitul pe profit prin înregistrarea mobilierului, a televizorului și monitorului în cauză.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (4), lit. e) din Codul fiscal, citat anterior. Conform prevederilor legale, dacă bunurile achiziționate de societate sunt puse la dispoziția asociatului, cheltuiala înregistrată cu aceste achiziții nu este deductibilă fiscal la stabilirea profitului impozabil.

Analizând cele înscrise în raportul de inspecție fiscală, precum și anexa 4 (filele 13-14) la raport, pe baza căreia s-a stabilit impozitul pe profit suplimentar, constatăm că pentru cea mai mare parte a achizițiilor în cauză nu a fost precizat modul în care au fost influențate cheltuielile societății cu valoarea acestora. Concret, referindu-ne la mobilierul achiziționat de la SC S SRL și colțarul achiziționat de la SC SA constatăm că acestea îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 1 , alin (1) din H.G. nr. 105/2007 pentru a fi considerate mijloace fixe, valoarea lor depășind 1.800 lei. Din documentele puse la dispoziție nu rezultă dacă organul de control a analizat prin prisma acestei reglementări bunurile achiziționate, astfel încât să se constate modul în care petenta a influențat cheltuielile, respectiv prin calculul și înregistrarea lunară a amortizării în evidența contabilă sau prin grevarea cheltuielilor cu întreaga valoare a bunurilor, la data achiziției acestora. Menționăm că pentru celelalte facturi cuprinse în anexa 4 au fost precizate de către organul de control conturile de cheltuieli în care s-au înregistrat achizițiile de bunuri sau prestările de servicii.

Un alt aspect din analiza, asupra căruia constatăm inadvertențe între susținerile organului de control și ale petentei, este locul în care acest mobilier a fost utilizat. Astfel, petenta susține că mobilierul se află la sediul social actual și la punctul de

lucru din str. iar organul de control susține că la adresa din str. *"nu există punct de lucru declarat la această adresă"*, dar este locația unde agentul își desfășoară activitatea (fila 250). Faptul că acest punct de lucru a fost înregistrat rezultă din certificatul constatator emis de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul B (fila 185). Menționăm că în certificatul constatator se specifică faptul înregistrării declarației pe propria răspundere a spațiului destinat sediului secundar din str. Z, cu precizarea că firma nu desfășoară activitate. Așadar, exista posibilitatea că până la depunerea declarației respective, în punctul respectiv de lucru să se fi desfășurat activitate.

Este limpede că în desfășurarea într-o locație a oricărei activități o entitate economică trebuie să dispună de mobilier.

Potrivit prevederilor art. 105 din Codul de procedură fiscală, referitoare la reguli privind inspecția fiscală:

*" (1) Inspecția fiscală va avea în vedere **examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere.**"*,

iar conform art. 49:

"Pentru determinarea stării de fapt fiscale , organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la :

[...]

d) efectuarea de cercetări la fața locului."

Din raportul de inspecție fiscală nu reiese dacă au fost făcute verificări în vederea constatării certe a categoriei de mobilier, precum și a existenței și modului de utilizare a acestuia în locațiile în cauză. Menționăm că organul de control consemnează în raportul de inspecție fiscală faptul că inventarierea patrimoniului s-a efectuat pentru anul 2009 cu respectarea legislației în vigoare (pag. 46), dar nu face referire la inventarierea faptică a mobilierul, a televizorul și a monitorul, precum și la locul unde se găseau acestea la data efectuării inventarierii.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus și faptul că probele puse la dispoziție atât de petentă, cât și de organul de inspecție nu clarifică fidel starea fiscală de fapt, constatăm că nu putem afirma cu certitudine că mobilierul, televizorul și monitorul în cauză sunt sau nu utilizate pentru desfășurarea activității economice a petentei. În concluzie, capătul de cerere privind impozitul pe profit în sumă de ... (... x 16%) urmează a fi reanalizat , iar decizia de impunere pentru suma respectivă a fi desființată.

F. În perioada verificată petenta a achiziționat diverse materiale de la SC ... SRL cu următoarele facturi: .../31.05.2006 în sumă de ... lei, .../31.05.2006 în sumă de ... lei și .../22.05.2006 în sumă de ... lei, bunuri care potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile. Potrivit documentelor anexate raportului de inspecție fiscală, bunurile achiziționate nu au fost specificate pe facturile de cumpărare, ci numai pe bonurile fiscale în baza cărora au fost emise facturile (filele 149-151).

Petenta arată că în mod eronat a apreciat organul de control faptul că aceste bunuri nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, întrucât *"aceste produse și echipamente au fost livrate diferitelor unități militare cu care SC N SRL avea*

contracte". În sprijinul susținerilor sale, petenta a anexat contestației, în original , facturile emise de SC F SRL și bonurile avute în vedere, precum și facturile de vânzări către unitățile militare a bunurilor achiziționate (filele 147-148).

Din analiza documentelor probatorii transmise de petentă, constatăm că afirmațiile petentei cu privire la acest aspect nu sunt reale. Astfel, potrivit bonurilor fiscale petenta a achiziționat sârmă, cuie, cartuș cannon, articole de uz gospodăresc, teavă, coturi, reducții, uși, teu, mufe, dar vinde aspiratoare, mașină electrică de șlefuit lemn, ciocane lipit, generator acetilenă, mașină electrică de debitat tabla. Un alt exemplu care duce la concluzia că afirmațiile petentei nu sunt reale este faptul că nu se face nici o referire la cele patru uși achiziționate cu factura .../31.05.2006 în sumă totală de ... lei care ar rezulta că a fost emisă pe baza bunului fiscal .../31.05.2006 . Este cât se poate de limpede că materialele achiziționate de la SC ... SRL cu facturile .../22.05.2006, ...31.05.2006 și ... /fără dată **nu sunt cele vândute unităților militare** cu facturile .../25.05.2006, .../25.05.2006 și .../25.06.2006.

În raport de cele arătate constatăm că în mod corect a stabilit organul de inspecție fiscală impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... **lei** (...lei x 16%) , contestația formulată pentru acest capăt de cerere urmând a fi respinsă.

G. Cu facturile .../26.08.2009 (fila 199) emisă de SC ...SRL și .../28.08.2009 (fila 200) emisă de SC H SRL au fost achiziționate materiale de instalații în sumă de ... lei, respectiv ... lei. Facturile au fost emise pe baza bonurilor fiscale prin care au fost specificate materialele cumpărate. Întrucât SC N SRL nu a prezentat documente justificative din care să reiasă modul de utilizare a acestor materiale de instalații , organul de control a considerat că nu au la bază documente justificative legale și a calculat impozit pe profit în cuantum de **... lei**.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal citat anterior.

Cu adresele nr. .../04.05.2010 , .../21.06.2010 și .../17.09.2010 s-au solicitat petentei informații și documente justificative care să probeze faptul că aceste materiale au fost utilizate în vederea obținerii de venituri impozabile (informații legate de natura lucrărilor executate, recepții, bonuri de consum , situații de lucrări acceptate de beneficiari, etc.).

Deși SC N COM SRL susține că materialele în cauză au fost utilizate la lucrările executate la stațiile de epurare montate în județul H, însă nu a pus la dispoziția organului de control și ulterior organului de soluționare niciun document justificativ care să probeze afirmațiile și din care să rezulte modul concret în care au fost utilizate aceste materiale. În această ordine de idei, constatăm că deși petenta arată în completarea la contestație transmisă cu adresa nr. .../01.10.2010 (filele 304-307) că toate materialele erau primite de la furnizorul din Germania , uneori fiind nevoie și de alte materiale, nu a precizat concret ce materiale și cum au fost utilizate.

În raport de cele prezentate, constatăm că în mod corect a procedat organele de control neadmitând ca cheltuielă deductibilă la calculul impozitului pe profit , cheltuielile cu materialele cuprinse în cele doua facturi menționate. Contestația

referitoare al acest capăt de cerere urmează a fi respinsă și decizia de impunere menținută pentru suma de **lei** (x 16%) reprezentând impozit pe profit.

Privitor la aserțiunea petentei referitoare la faptul că "la un contract de peste 200.000 euro, cheltuieli de circa 5-6.000 ron sunt mai mult decât normale", facem precizarea că potrivit art. 21, alin. (1) "**Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**", fără a se impune o limită în cuantumul acestora, cu precizarea că aceste cheltuieli trebuie probate cu documente legal întocmite.

H. Și în cazul facturii .../12.06.2009 emisă de către SC V SRL D, reprezentând "perforat beton cu carotă 200/9 cm - 41 buc" în valoare ... lei, organul de control a considerat această cheltuială nedeductibilă fiscal întrucât petenta nu a prezentat documente justificative prin care să probeze că prestarea de servicii în cauză a fost necesară realizării de venituri impozabile. În drept sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (4) , lit. f) potrivit cărora nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile care nu au la bază un document justificativ.

În susținerea contestației sale referitoare la acest capăt de cerere petenta arată că a livrat bazine din beton pentru 2 stații de epurare, bazine care în funcție de situația terenului și a aplicației aveau nevoie de legături hidraulice. Pentru găurirea pereților din beton în vederea realizării acestor legături hidraulice, petenta a contractat această lucrare cu SC V SRL. În acest sens petenta depune în probațiune contractul de execuție lucrări nr. .../21.05.2009 (fila 198) încheiat cu societatea menționată, societate care are ca obiect de activitate lucrări de construcții. Contractul în cauză a fost transmis organului de control în vederea pronunțării asupra lui. În completările la referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de control arată că își menține punctul de vedere întrucât nu sunt prezentate documente care să ateste că lucrările au fost executate.

În raport de documentele existente la dosarul cauzei, de susținerile părților și normele legale în vigoare constatăm că starea de fapt fiscală nu a fost corect, complet și fidel determinată. Astfel, deși organul de control arată că petenta nu a prezentat documente justificative referitoare la aceste cheltuieli, respectiv contract și situație de lucrări, nu face nicio referire la contractul .../21.05.2009 transmis de petentă și pus la dispoziție de către organul de soluționare, neanalizându-l prin prisma obiectului său, a obiectului de activitate a societății contestatoare, precum și a naturii veniturilor înregistrate de petentă, astfel încât să constate dacă operațiunea este reală, oportună și necesară. Este adevărat că petenta nu a pus la dispoziție o situație de lucrări, dar având în vedere faptul că pe factură se precizează numărul de găuri făcute iar operațiunea de perforat beton nu implică consum de materiale, considerăm că se impune reanalizarea acestei cheltuieli în raport de activitatea desfășurată de petentă.

În această ordine de idei se impune a se verifica (din documentațiile tehnice) capacitatea rezervoarelor de beton, numărul lor, starea în care acestea sunt livrate, necesitatea efectuării acestor găuri și obligațiile asumate de părți atât prin

contractele de achiziții cât și cele de livrare a stațiilor de epurare, astfel încât să se stabilească corect dacă cheltuiala efectuată este aferentă veniturilor realizate.

În raport de cele prezentate decizia de impunere nr... urmează a fi desființată pentru suma de ... lei.

1.d) În luna ianuarie 2007, SC N SRL a încasat de la SC R SRL C un avans în sumă de ... lei, pentru care a emis factura .../10.01.2007 (fila 177) cu taxă pe valoarea adăugată aferentă inclusă în sumă de ... lei.

Deși avansul în cauză nu a fost restituit, în data de 30.01.2007 petenta emite și înregistrează în evidența contabilă factura ... prin care stornează factura inițială, originalul facturii nefiind transmis societății plătitoare a avansului.

În urma inspecției fiscale efectuate organul de control a stabilit suplimentar în sarcina petentei impozit pe profit în cuantum de ... lei apreciind că "*societatea a diminuat veniturile obținute în luna ianuarie 2007 cu suma de ... lei, înregistrând cheltuieli considerate nedeductibile fiscal*" și astfel au fost încălcate prevederile pct. 72, alin. 4, lit. e) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 și ale art. 21, alin. 4, lit. f) din Codul fiscal.

În susținerea contestației sale, petenta arată că decizia de impunere emisă pentru această sumă nu respectă prevederile art. 43, alin. (2) din Codul de procedură fiscală întrucât motivele de drept invocate de către organul de control în stabilirea impozitului pe profit suplimentar sunt eronate, nefiind incidente speței, iar starea de fapt nu a fost determinată corect. În acest sens, petenta arată că facturarea avansului pentru marfă se înregistrează pe venituri anticipate, iar stornarea duce la diminuarea acestora. Organul de control nu a avut în vedere la determinarea stării de fapt documentele justificative și evidențele contabile ale petentei precum și cele puse la dispoziție de către SC R SRL C, încălcând astfel prevederile art. 64 din Codul de procedură fiscală.

În raport de documentele aflate la dosarul cauzei, de normele legale în vigoare și de susținerile părților urmează a se stabili dacă impozitul pe profit în sumă de lei, stabilit suplimentar ca urmare a stornării de către petentă a avansului încasat de la SC R SRL, este legal datorat.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal referitoare la regulile generale privind calculul impozitului pe profit, coroborate cu prevederile pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a titlului II din Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, care dispun:

Codul fiscal

Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferența 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.

Norme metodologice:

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."

Reglementările contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991 și aprobate prin OMFP nr. 1752/2005, reglementări în vigoare în anul 2007, stabilesc la pct. 214 modalitatea de înregistrare a veniturilor din vânzări de mărfuri, astfel:

214. - (1) 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.

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

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea 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

c) veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate.

Cu toate că în raportul de inspecție fiscală și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației s-a consemnat că factura inițială .../10.01.2010 (fila 177) emisă de petentă pentru SC R SRL reprezintă "contravaloare marfă", din documentele existente la dosarul cauzei, precum și din susținerile părților nu rezultă că au fost livrate mărfuri către SC R SRL C, ci doar că s-a încasat un avans în vederea unei livrări ulterioare. De altfel, conținutul facturii îl reprezintă "avans marfă", organul de control nefăcând precizări legate de natura mărfurilor livrate sau de cuantumul cheltuielilor cu costul mărfurilor respective, înregistrate.

Așadar, la emiterea facturii de avans (factura .../10.01.2010 -fila 177) **nu au fost realizate venituri** care să fie înregistrate în contabilitate și nu au fost înregistrate cheltuieli cu costul mărfurilor vândute, profitul impozabil al societății nefiind influențat. Avansul încasat de către petentă de la SC R SRL și înregistrat în contul 419 "Clienți -creditori" reprezintă o sumă datorată clientului în cauză, în contul căruia se vor livra mărfuri în condiții prestabilite (moment în care se va realiza venitul) sau în cazul în care mărfurile nu vor fi livrate din diverse motive, **se va restitui suma.**

În raport de cele prezentate, este limpede că nici prin stornarea facturii reprezentând avansul încasat, profitul impozabil nu a fost influențat cu suma de ... lei, așa cum în mod eronat a stabilit organul de inspecție fiscală. Stornarea facturii, reprezentând avansul încasat, și înregistrarea acesteia în evidența contabilă a avut ca efect diminuarea soldului contului 419 Clienți-creditori, fără a influența în vreun fel conturile de venituri sau de cheltuieli ale petentei. Aceasta rezultă și din fișa contului 411Clienți -analitic SC R SRL transmisă de către petentă (filele 175-176), potrivit căreia la încasarea avansului prin bancă și emiterea facturii .../10.01.2007 (fila 177) s-a creditat contul 419 Clienți-creditori cu suma de ... lei, aferent căreia s-a colectat taxă pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, iar la

emiterea facturii 07856609/31.01.2007 prin care acest avans a fost stornat, s-a diminuat soldul contului 419 Clienți-creditori, în concret diminuându-se datoria petentei față de SC RO TRADE GROUP SRL.

Menționăm că fișa contului 411 Clienți, analitic SC RO TRADE GROUP SRL transmisă de către petentă a fost pusă la dispoziția organului de inspecție fiscală cu adresa nr. 6545/21.07.2010 (fila 249), așa cum dispune art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală în vederea formulării unui punct de vedere asupra acestora. În completarea referatului cu propuneri de soluționare (adresa .../04.08.2010-filele 250-254), organul de control nu s-a pronunțat asupra acestor aspecte.

În raport de cele prezentate rezultă neîndoios faptul că, chiar în condițiile în care petenta a emis în mod eronat factura .../31.01.2007 prin care a fost stornat avansul încasat, având în vedere faptul că avansul nu a fost restituit și nu s-a transmis clientului factura, acest fapt nu a influențat profitul impozabil în sensul diminuării lui, așa cum greșit a stabilit organul de inspecție fiscală. În aceste condiții contestația petentei referitoare la impozitul pe profit în sumă de ...lei și majorările de întârziere aferente urmează a fi admisă, iar decizia de impunere nr. anulată pentru această sumă.

Referitor la faptul că la emiterea deciziei de impunere nr. ... nu au fost respectate prevederile art. 43 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, aspect sesizat de către petentă, facem următoarele precizări:

Prezentarea incompletă a motivelor de fapt și de drept care au stat la baza emiterii unei decizii de impunere nu face parte din categoria elementelor actului administrativ fiscal a căror lipsă atrag nulitatea acestora, așa cum sunt ele enumerate limitativ la art. 46 din Codul de procedură fiscală. Potrivit pct. 47.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobate prin HG nr. 1050/2004 omisiunile legate de susținerile părților din raportul juridic fiscal fac parte din categoria erorilor materiale, îndreptarea acestora realizându-se conform art. 48 din Codul de procedură fiscală din oficiu sau la cererea contribuabilului.

În mod corect a sesizat petenta faptul că prevederile pct. 72 alin. (4) lit. e) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, în baza cărora a fost stabilit impozitul pe profit în cuantum de ... lei nu sunt incidente speței. Menționăm că pct. 72 din Norme, dat în aplicarea titlului II referitor la impozitul pe profit reglementează operațiunile de leasing, iar pct. 72 alin. (4) lit. e) din Norme, dat în aplicarea titlului VI referitor la taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data efectuării operațiunii (ianuarie 2007), reglementează condițiile în care se pot emite facturi de către cumpărător sau client în numele și în contul furnizorului. În speță, clientul este SC R SRL, iar facturile în cauză au fost emise de petentă în nume propriu.

În ceea ce privește majorările de întârziere în cuantum de ... lei (fila 24) calculate ca urmare a influențării profitului impozabil cu suma de ... lei în urma aprecierii ca nedeductibile a cheltuielilor menționate mai sus (achiziții în scop personal de ... lei și stornarea avansului de ... lei) și stabilirii suplimentare a

impozitului pe profit în sumă de ... lei, având în vedere prevederile art. 47 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, conform cărora:

"Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.,

decizia de impunere referitoare la acestea urmează a fi desființată, iar majorările recalculat în funcție de soluționarea capetelor de cerere respective.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

2.a) În urma verificării efectuate, organul de control constată că între taxa dedusă și cea taxa colectată înregistrată de petentă în evidența contabilă, respectiv taxa dedusă și cea colectată declarate prin decontul depus la organul fiscal, există o diferență de ... lei (anexa - filele 226-228). Pentru corectarea taxei pe valoarea adăugată declarată la organul fiscal teritorial, organul de inspecție , precizând în raportul de inspecție că deconturile de taxă au fost eronat întocmite, a emis decizie de impunere pentru diferența în cauză și a stabilit majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În susținerea contestației sale , petenta arată că situația cuprinsă în anexa 3 la raportul de inspecție fiscală nu precizează ce rânduri din decontul de taxă pe valoarea adăugată au fost completate greșit și a criticat modul de calcul a majorărilor de întârziere, susținând că pentru perioadele fiscale în care societatea a înregistrat taxă pe valoarea adăugată de rambursat, nu pot fi calculate majorări de întârziere.

Având în vedere cele de mai sus , urmează a se stabili dacă petenta datorează în mod legal taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă, dar nedeclarată la organul fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 156² din Codul fiscal

"Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă (...)"

iar potrivit art. 82 alin. (3) din Codul de procedură fiscală:

*" Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind **corect, complet și cu bună credință** informațiile prevăzute de formular , **corespunzătoare situației sale fiscale.**"*

Așadar , potrivit normelor legale citate orice contribuabil are obligația de a depune la organul fiscal teritorial declarații cu impozite și taxe calculate conform normelor legale în vigoare.

În cazul în care deconturile de taxă pe valoarea adăugată au fost greșit întocmite, așa cum s-a întâmplat în speța analizată, contribuabilul are posibilitatea corectării acestuia conform prevederilor art. 156 ³ din Codul fiscal.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, susținerile părților și normele legale, facem următoarele precizări:

Potrivit anexei 3 întocmită de organul de inspecție fiscală (fila 226-228) rezultă că taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada 2005-2009 înregistrată în evidența contabilă este mai mare cu ... lei (....) față de taxa colectată înscrisă în deconturi, iar taxa pe valoarea adăugată dedusă înregistrată în evidența contabilă este mai mare decât taxa dedusă înscrisă în decontul de taxă depus la organul fiscal cu suma de ...lei (....).

OMFP nr. 2144/2008 privind aprobarea Instrucțiunilor privind organizarea sistemului de administrare a creanțelor fiscale reglementează faptul că în fișa de evidența pe plătitor referitoare la taxa pe valoarea adăugată, administrată de organele fiscale teritoriale, sunt preluate, printre altele, informații provenind din prelucrarea deconturilor de taxă pe valoarea adăugată depuse de către fiecare contribuabil. Menționăm că taxa de rambursat sau de plată rezultată din deconturile depuse la organul fiscal (din care organul de control a preluat datele înscrise în anexa 3-filele 226-228) corespunde cu taxa de rambursat sau de plată aferentă fiecărei perioade fiscale înscrisă în fișa pe plătitor administrată de organul fiscal teritorial (filele 256-259).

Având în vedere prevederile art. 86, alin. (4) potrivit cărora decontul de taxă pe valoarea adăugată (decont pe baza căruia organul fiscal completează fișa pe plătitor) este asimilat cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, este limpede că în cazul în care între evidența contabilă condusă de către agentul economic și taxa pe valoarea adăugată înscrisă în fișa pe plătitor întocmită pe baza deconturilor de taxă pe valoarea adăugată se constată erori, acestea vor fi îndreptate urmând procedurile legale în materie. Acest fapt rezultă și din prevederile art. 94 din Codul de procedură fiscală referitoare la obiectul, funcțiile și atribuțiile inspecției fiscale, conform cărora aceasta are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, examinarea documentelor aflate la dosarul fiscal al contribuabilului și stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale.

Înainte de desfășurarea inspecției fiscale, prin avizul numărul (fila 1), s-a solicitat petentei prezentarea la compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitor pentru remedierea eventualelor erori din evidența fiscală, precizându-se că după începerea inspecției fiscale nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției.

În raport de cele prezentate constatăm că în mod corect a emis organul de control decizia de impunere pentru suma de lei, astfel încât taxa pe valoarea adăugată de plată sau de rambursat (calculată pe baza diferenței între taxa pe valoarea adăugată colectată și taxa pe valoarea adăugată dedusă) înregistrată de SC ... SRL în evidența contabilă să corespundă cu taxa declarată la organul fiscal conform fișei de evidență pe plătitor din cadrul compartimentelor specializate a acestuia.

Nu putem însuși afirmația petentei potrivit căreia "*organul de inspecție prezintă o situație sintetică în anexa 3 care nu este justificată analitic. Astfel nu se precizează ce rânduri din decontul de taxă pe valoarea adăugată ar fi fost*

completate greșit". Contestatoarea nu a prezentat nici un argument concret care a stat la baza acestei concluzii, în anexa respectivă au fost preluate taxa pe valoarea adăugată deductibilă și taxa colectată din decont, în raport de care a fost calculată și declarată la organul fiscal taxa de plată sau de rambursat pentru fiecare lună.

Referitor la majorările de întârziere calculate de organul de control pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, constatăm că organele de inspecție fiscală nu au ținut însă seamă de normele legale în sensul că la calculul taxei pe valoarea adăugată de plată sau de rambursat se iau în considerare ansamblul operațiunilor derulate într-o perioadă fiscală de raportare (luna sau trimestrul) și nu o anumită operațiune sau un anumit tip de operațiuni, cum greșit au procedat organele de control.

Că este așa rezultă din prevederile art. 148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal aplicabil până la 31.12.2006 și a art. 147¹ alin. (1) și art. 147³ alin. (5) din aceeași lege actualizată, prevederi care reglementează modul de calcul a taxei pe valoarea adăugată de plată sau de rambursat, astfel:

Cod fiscal aplicabil până la 31.12.2006

Determinarea taxei de plată sau a sumei negative de taxă

ART. 148

(1) În situația în care taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de o persoană impozabilă, care este dedusă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă operațiunilor taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei pe valoarea adăugată.

(2) În situația în care taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor taxabile, exigibilă într-o perioadă fiscală, denumită taxă colectată, este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, dedusă în acea perioadă fiscală, rezultă o diferență denumită taxă pe valoarea adăugată de plată pentru perioada fiscală de raportare.

Cod fiscal aplicabil după 01.01.2007

ART. 147¹

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.

ART. 147¹

(...)

(5) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 156², persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (2) și (3), care reprezintă regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

Din normele legale citate rezultă clar că la determinarea taxei pe valoarea adăugată de plată sau de rambursat pentru o perioadă fiscală, se ia în considerare

taxa dedusă potrivit legii în perioada fiscală de raportare și taxa colectată aferentă veniturilor realizate în aceeași perioadă. În cazul în care taxa colectată este mai mare decât taxa dedusă, potrivit legii, rezultă taxă de plată pentru perioada fiscală respectivă, pentru această obligație fiscală se datorează majorări de întârziere, în cazul neachitării ei la scadență. În cazul în care taxa dedusă conform legii într-o perioadă fiscală este mai mare decât taxa colectată rezultă taxă de rambursat. **Taxa de rambursat aferentă unei perioade fiscale, chiar în condițiile în care aceasta a fost diminuată de către organul de control prin neadmiterea la deducere a întregii taxe înregistrată de contribuabil, nu poate conduce la calculul de majorări de întârziere, neexistând obligație de plată la buget.**

Concret, potrivit anexei 3 (fila 228) organul de control a constatat că taxa pe valoarea adăugată de rambursat aferentă lunii ianuarie 2005 declarată la buget a fost de ... lei, iar taxa de rambursat conform balanței de verificare este ... lei, stabilind suplimentar în sarcina petentei suma de ... lei. Aceste aspecte apar și în alte perioade fiscale. Diferența în cauză nu se constituie automat în obligație de plată a contestatoarei către buget, asupra căreia în caz de neplată, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să calculeze majorări de întârziere, aspect corect sesizat de către petentă.

În raport de cele prezentate mai sus este limpede că baza de impunere pentru calculul majorărilor aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei nu a fost corect stabilită, decizia de impunere referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi desființată pentru suma de ... lei reprezentând accesorii, menținându-se pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

2.b) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferente facturilor pentru care petenta nu a prezentat originalul la data controlului, ci numai xerocopii, precizăm următoarele:

În conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la condițiile de exercitare a dreptului de deducere dispun:

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

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);***

Pct. 46 (1) din Normele de aplicare a Codului fiscal (HG 44/2004) date în aplicarea Titlului VI reglementează procedura în cazul în care facturile sau alte documente pe baza cărora se poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată au fost pierdute, astfel:

*"46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin. (1) din Codul fiscal [...]. 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.**"*

Așadar, SC N SRL a respectat parțial reglementările legale cu privire la modul de reconstituire a facturilor pierdute. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi, având în vedere că la data efectuării inspecției fiscale petenta nu a prezentat exemplarul original al facturilor .../16.05.2006 emisă de către SC I SRL aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată de ... lei, factura f.n/02.05.2007 și fact f.n./13.06.2007 emise de SC ...SRL P cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei , respectiv ... lei și factura .../29.04.2009 emisă de SC L B cu taxă pe valoarea adăugată de ... lei, organul de control a procedat în mod corect prin neadmiterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe baza unor documente care la acea data nu îndeplineau condițiile legale.

Potrivit art. 147 ^1 alin. (2) din Codul fiscal :

"(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere."

În raport de normele legale prezentate anterior, petenta își va putea exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată prin decontul lunii în care a obținut duplicatele facturilor în cauză.

În cazul facturii .../13.08.2007 emisă de SC I petenta a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei de două ori (în luna august și luna decembrie 2007), aspect recunoscut de acesta.

Având în vedere cele prezentate anterior, contestația formulată împotriva deciziei de impunere pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În ce privește factura .../01.05.2007 emisă de SC R SRL C, analizând documentele puse la dispoziție de către petentă : jurnal pentru cumpărări 01.05.2007-31.05.2007- fila 126, jurnal cumpărări 01.06.2007-30.06.2007-fila 130, copie factura .../01.05.2007-fila 128 și copie și original factura .../01.05.2007, constatăm că taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura ... a fost eronat calculată. În aceste condiții factura ... înregistrată în luna mai a fost stornată în luna iunie și înregistrată corect factura ... cu taxă pe valoarea adăugată corect calculată. Așadar, din jurnalul de cumpărări pus la dispoziție de către petentă rezultă că s-a **corectat în evidență contabilă taxa pe valoarea adăugată dedusă** de pe un document în xerocopie, aspect care nu a fost sesizat de către organele de control. Menționăm că documentele transmise de către petentă au fost puse la dispoziția organului de control (adresa .../21.07.2010-fila 249), dar în completarea la referatul cu propuneri de soluționare nu s-a avut în vedere acest aspect.

În raport de cele prezentate, constatăm că cererea petentei referitoare la acest capăt de cerere este întemeiată , urmând a fi admisă iar decizia de impunere nr. 85/0402.2010 anulată pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei calculată suplimentar de către organul de inspecție fiscală, având în vedere faptul că potrivit art. 47 alin. (2) din Codul de procedură fiscală:

(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.,

și întrucât din totalul taxei de ... lei, numai pentru suma de ... lei se menține decizia de impunere, iar pentru suma de ... lei decizia de impunere urmează a fi anulată, se impune și recalcularea majorărilor în funcție de obligațiile fiscale datorate de către petentă. În concluzie , se impune desființarea deciziei de impunere nr. ... pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere și recalcularea acestora în funcție de decizia de soluționarea a sumelor contestate.

2.c) Din verificările efectuate s-a constatat că societatea deține în patrimoniu un număr de 4 autoturisme (Mercedes CDI, Opel COMBO pentru transport de marfă, BMW 320 și Ford FOCUS).

În trimestrul IV al anului 2009 S.C. N S.R.L. B preia contractele de leasing ale S.C. P S.R.L., încheindu-se contracte de novație subiectivă cu S.C. C IFN Leasing S.A. (contract nr. ... pentru autoturismul Ford FOCUS, contractul nr. ... pentru autoturismul BMW 320 și Opel COMBO).

Întrucât societatea nu are angajate decât două personae, administratorul și conducătorul auto, organul de control a considerat că nu se justifică existența a patru autoturisme, societatea nerespectând prevederile art. 145, alin. (2), lit.a) din Codul fiscal. În aceste condiții nu a admis exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor de leasing emise de SC C SA (anexa 3- fila 12).

În contradictoriu cu organul de control, petenta, în contestația depusă arată că societatea a angajat ulterior încă patru persoane în diverse funcții (agent comercial, director), funcții a căror exercitare în condiții normale necesită utilizarea unui autoturism. În probațiune, SC N SRL depune contractele de muncă ale persoanelor în cauză înregistrate la Inspectoratul Teritorial de Muncă (filele 210-211 și 277-281).

Leasingul este reglementat prin art. 129, alin , (3) din Codul fiscal coroborat pct 7., alin. (3) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, potrivit căroră:

Cod fiscal

Art. 129

" (3) **Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:**

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

Norme metodologice:

7. (3) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfârșitul perioadei de leasing, dacă locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul.

Potrivit art. 2 lit. c) din OG nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing “valoarea reziduală reprezintă valoarea la care, după achitarea de către utilizator a tuturor ratelor de leasing prevăzute în contract, precum și a tuturor celorlalte sume datorate conform contractului, se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului către locatar/utilizator și este stabilită de părțile contractante;

În raport de normele legale citate pe perioada derulării contractului de leasing locatorul/finanțatorul prestează un serviciu clientului constând în transmiterea folosinței unui autoturism, iar în funcție de opțiunea locatarului, se transferă proprietatea asupra autoturismelor la sfârșitul contractului de leasing, odată cu facturarea valorii reziduale.

Așadar, dacă pe parcursul derulării contractului de leasing se facturează o prestare de serviciu, operațiunea efectuată la încheierea contractului reprezintă pentru locatar o achiziție de bunuri, în speță, autoturisme.

Din analiza documentelor puse la dispoziție de către petentă constatăm că pentru autoturismul FORD FOCUS, factura .../30.10.2009 (fila 298), aferentă căreia organul de inspecție fiscală nu a admis deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de **... lei** cuprinde valoarea reziduală a autoturismului. Cu ocazia emiterii acestei facturi, SC N SRL își pierde calitatea de beneficiar al unui drept de folosință acordat de locator pentru autoturismul Ford Focus și dobândește calitatea de cumpărător al bunului al acestuia.

Prin O.U.G. nr. 34/2009 de modificare a Codului fiscal, au fost introduse limitări ale dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel:

ART. 145¹

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) *vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;*

d) *vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.*

Așadar, prin normele legale citate s-a limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent achizițiilor de autoturisme care au o greutate sub 3500 kg. și sub 9 scaune de pasageri pentru perioada 01.05.2009-31.12.2010, cu excepțiile enumerate.

Așa cum s-a arătat anterior, prin facturarea valorii reziduale s-a transferat dreptul de proprietate asupra autoturismului Ford Focus. Având în vedere faptul că petenta nu a prezentat nici un document din care să rezulte că se încadrează în excepțiile prevăzute de art. 145¹ din Codul fiscal, este limpede că pentru suma de **... lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii .../30.10.2010, nu îndeplinește condițiile legale de exercitare a dreptului de deducere a taxei.

Chiar în condițiile în care autoturismul ar fi îndeplinit condițiile prevăzute de art. 145 alin. (2), lit a) din Codul fiscal, reglementare invocată de organul de control, deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de autoturisme a fost limitată pentru perioada 01.05.2009-31.12.2010 prin OUG nr. 34/2009 și Normele metodologice de aplicare a acesteia.

În raport de cele prezentate, contestația petentei pentru căpătul de cerere reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei urmează a fi respins, iar decizia de impunere nr. ... menținută pentru această sumă.

În ceea ce privește, taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor .../05.11.2009 (fila 300) în sumă de **... lei**, .../30.10.2009 (fila 297) în sumă de **... lei** și .../07.12.2009 (fila 303) în sumă de **... lei**, facturi emise de SC IFN COMSIG LEASING SA , reprezentând rate de capital pentru autoturismul BMW 320 , facem următoarele precizări:

Din normele citate anterior rezultă că utilizarea unui vehicul în cadrul unui contract de leasing nu intră sub incidența prevederilor art. 145¹ din Codul fiscal, astfel încât dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscris în factura locatorului pentru fiecare rată de leasing să fie limitat. În acest context, pe întreaga durată de exploatare a vehiculului preluat în leasing, contractul de leasing este considerat un contract de prestări de servicii. În calitate de beneficiar al serviciilor de leasing, petenta își putea exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată numai în condițiile respectării condițiilor impuse prin art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, coroborate cu prevederile pct.46, alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, care dispun:

Codul fiscal

Art. 145" (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;"

Norme metodologice

pct. 46 (...)

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

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

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.

Din normele legale citate anterior rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de utilizarea serviciilor prestate sau bunurilor achiziționate pentru obținerea de venituri impozabile.

Cu adresa .../04.05.2010, .../21.06.2010 și .../17.09.2010 (filele 110-112 și 254-255) s-au solicitat petentei completarea contestației cu date și documente din care să rezulte modul cum a fost utilizat autoturismul BMW 320 la obținerea veniturilor impozabile. În răspunsul său, SC N SRL arată că la momentul preluării contractelor de leasing societatea avea doi angajați dar ulterior au mai fost angajate încă patru persoane, fără a arată concret, pe bază de documente justificative, modul în care acest autoturism a fost utilizat în lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2009 pentru obținerea de venituri impozabile.

În aceste condiții, contestația petentei împotriva sumei de **... lei** constând în taxă pe valoarea adăugată și **... lei** constând în majorări de întârziere aferente urmează a fi respinsă și decizia de impunere nr. ... menținută pentru aceste sume.

2.d) În ceea ce privește achizițiile în quantum de ... lei considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind efectuate în scop personal, aferent cărora nu s-a admis dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în quantum de **... lei** (anexa 4-fila 13-14), urmează a se stabili dacă condițiile legale privind exercitarea dreptului de deducere a taxei au fost îndeplinite. În funcție de datele și documentele existente la dosarul cauzei s-au stabilit următoarele:

A. În perioada verificată, SC N COM SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în quantum de **... lei**, aferentă facturii 61/29.01.2008 emisă de SC L SNC B societate neînregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

În conformitate cu prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal:

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o **factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)**;

Potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal :

" Art. 155

(...)

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

(...)

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

(...)

În ceea ce privește societățile obligate a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, art. 153 din Codul fiscal dispune:

"(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, (...)"

Din textele de lege citate anterior, rezultă că deducerea taxei pe valoarea adăugată se poate face numai pe baza documentelor, în speță facturi fiscale, **emise de către persoane înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.**

Or, așa cum și petenta recunoaște, SC L SNC B nu este înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată. În aceste condiții, contestația petentei referitoare la suma de **...lei** urmează a fi respinsă, iar decizia de impunere pentru acestea obligație fiscală menținută.

B. Cât privește taxa pe valoarea adăugată aferentă factura .../21.01.2007 (fila 170) în sumă de ...lei cu taxă pe valoarea adăugată de **... lei** emisă de SC ... SA S, reprezentând cazare și masă, așa cum s-a prezentat pe larg la pct.1.c.B, referitor la impozitul pe profit, petenta nu a prezentat documente justificative prin care să probeze că motivele care au stat la baza efectuării deplasării respective sunt legate de obținerea de venituri impozabile, astfel încât să fie îndeplinite condițiile prevăzute de art.145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, coroborate cu prevederile pct.46, alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate anterior.

În raport de cele arătate, se constată că în mod corect a stabilit organul de inspecție fiscală taxa pe valoarea adăugată suplimentar în cuantum de **... lei**, contestația petentei vizând acest capăt de cerere urmează a fi respinsă, iar decizia de impunere menținută pentru această sumă.

C. În ceea ce privește următoarele bunuri: uscător de par achiziționat cu factura .../25.12.2005 în valoare de ... lei emisă de SC F SA aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de **... lei**, set cuțite, storcător fructe achiziționate cu factura .../01.07.2006 în valoare de ... lei emisă de SC ... SRL B aferent căreia s-a dedus taxă în cuantum de **... lei**, mașină de spălat cu factura .../24.10.2006 în valoare de ... lei emisă de SC P SRL T aferent căreia s-a dedus taxă în cuantum de **... lei**, mașină de spălat cu factura .../09.08.2006 în valoare de ... lei emisă de SC P SRL, aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **... lei**, pat Bety cu factura ,.../18.09.2008 în valoare de ... lei emisă de SC E. SA București, aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată de **... lei**, set oale cu factura /17.12.2008 în valoare de ...lei emisă de SC K SRL B, aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată de **... lei**, mașină de cusut cu factura ...

24.11.2005 în valoare de ... lei emisă de SC M COM SRL B, aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei și bunuri personale cu factura .../14.12.2005 în valoare de ... lei emisă de SC S Cluj, aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată de ...lei, așa cum s-a prezentat detaliat la pct. 1.c.D , având în vedere obiectul de activitate al petentei, numărul de angajați, natura bunurilor achiziționate, este limpede că acestea nu sunt destinate desfășurării activității economice și nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și ale pct.46, alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate anterior.

În raport de cele arătate, se constată că în mod corect a stabilit organul de inspecție fiscală taxa pe valoarea adăugată suplimentar în cuantum de ... lei, contestația petentei vizând acest capăt de cerere urmează a fi respinsă, iar decizia de impunere menținută pentru această sumă.

D. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei aferentă facturilor cu care s-au achiziționat: mobilier și anume .../25.10.2008 în sumă de ... lei cu taxă de ... lei, .../01.09.2008 în sumă de ... lei cu taxă de ... lei și .../23.07.2008 în sumă de ... lei cu taxă de ... lei emise de către SC S SRL, factura .../01.12.2008 în sumă de ... lei cu taxă de ... lei emisă de SC A SA B, factura .../07.10.2008 în sumă de ... lei cu taxă de ... lei emisă de SC A SA , un televizor cu factura .../14.10.2008 emisă de SC B SRL în sumă de ... lei cu taxă de ... lei și un monitor cu factura .../24.12.2008 emisă de SC D SRL în sumă de ... lei cu taxă de ...lei, organul de soluționare nu se poate pronunța dacă este legal datorată de către petentă, întrucât așa cum s-a prezentat detaliat la pct. 1.c.E, starea de fapt nu a fost determinată fidel de către organul de inspecție fiscală. Astfel, din raportul de inspecție fiscală nu reiese dacă au fost făcute verificări în vederea constatării certe a categoriei de mobilier, precum și a existenței și modului de utilizare a acestuia în locațiile în cauză.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus și detaliat la pct. 1.c.E, precum și faptul că probele puse la dispoziție atât de petentă, cât și de organul de inspecție nu reflectă fidel starea fiscală de fapt, organul de soluționare nu se poate pronunța cu certitudine că mobilierul, televizorul și monitorul în cauză au fost sau nu utilizate pentru desfășurarea activității economice a petentei, astfel încât să îndeplinească condițiile privind exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată prevăzute de art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal. În concluzie, capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor de achiziție a mobilierului, televizorului și monitorului urmează a fi reanalizat , iar decizia de impunere pentru suma respectivă urmează a fi desființată.

F. În ceea ce privește bunurile achiziționate cu facturile .../31.05.2006 în sumă de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată de ... lei, .../31.05.2006 în sumă de ... lei cu taxa pe valoarea adăugată de ... lei și .../22.05.2006 în sumă de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată de ... lei, emise de SC F SRL, așa cum s-a arătat la pct. 1.c.F,

potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile. Potrivit documentelor anexate raportului de inspecție fiscală, bunurile achiziționate nu au fost specificate pe facturile de cumpărare, ci numai pe bonurile fiscale în baza cărora au fost emise facturile (filele 274-276).

În contestația formulată, petenta arată că bunurile în cauză au fost livrate unor unități militare, anexând în probațiune facturile .../25.05.2006, ...25.05.2006 și .../25.06.2006 (filele 147-148) și astfel îndeplinesc condițiile privind exercitarea dreptului de deducere, fiind aferente veniturilor impozabile. Așa cum s-a arătat la punctul menționat anterior, bunurile cumpărate conform bonurilor fiscale care au stat la baza emiterii facturilor de către SC F SRL, nu corespund cu bunurile cuprinse în facturile de livrare. În aceste condiții, în mod corect a apreciat organul de control că bunurile achiziționate nu sunt destinate operațiunilor impozabile și a stabilit suplimentar în sarcina petentei taxă pe valoarea adăugată în cuantum de **... lei**. Contestația petentei referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi respinsă, iar decizia de impunere nr. ... menținută pentru această sumă.

G. Cu facturile .../26.08.2009 (fila 199) emisă de SC P SRL și .../28.08.2009 (fila 200) emisă de SC H SRL au fost achiziționate materiale de instalații în sumă de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată de **... lei**, respectiv ... lei cu taxă pe valoarea adăugată de **... lei**. Facturile au fost emise pe baza bonurilor fiscale prin care au fost specificate materialele cumpărate. Întrucât SC N SRL nu a prezentat documente justificative din care să reiasă modul de utilizare a acestor materiale de instalații, organul de control a considerat că nici acestea nu au fost utilizate în scopul obținerii de venituri impozabile, așa cum prevede art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal și nu a admis dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **...lei**.

Având în vedere faptul că petenta nu a pus la dispoziția organului de soluționare documente justificative care să probeze destinația acestor materiale achiziționate, așa cum s-a prezentat pe larg la pct. 1.c.G), apreciem că organul de inspecție fiscală a procedat corect. Prin urmare, contestația petentei referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi respinsă și decizia de impunere menținută pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **... lei**.

H. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii .../12.06.2009 emisă de SC V SRL D în valoare totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată de **... lei**, așa cum s-a prezentat pe larg la pct. 1.c.H), starea de fapt fiscală nu a fost fidel determinată de către organul de control, astfel încât să se constate fără îndoială că operațiunea constând în "perforat beton" nu este aferentă operațiunilor impozabile. În aceste condiții, contestația petentei referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi desființată.

2.e) Așa cum s-a menționat anterior, în data de 10 ianuarie 2007 SC N COM SRL a încasat un avans de ... lei de la SC R SRL C. La încasarea avansului, petenta a emis factura .../10.01.2007 (fila 177) aferent căreia a colectat taxă pe

valoarea adăugată în cuantum de **... lei.** În data de 31.01.2007 , petenta stornează avansul de ... lei prin factura .../31.01.2007 diminuând astfel taxa colectată cu suma de ... lei, fără ca avansul să fie restituit. În aceste condiții , organul de control a stabilit suplimentar în sarcina petentei, prin decizia ..., taxă pe valoarea adăugată în cuantum de **... lei.**

În susținerea contestației petenta arată că avansul a fost încasat în scopul achiziționării unor echipamente, dar pe care petenta nu a mai reușit să le livreze clientului, în speță SC R SRL , iar avansul a fost restituit în data de 28.05.2007.

În raport de normele legale în vigoare, de documentele aflate la dosarul cauzei și de susținerile părților urmează a se stabili dacă în mod corect a fost stabilită suplimentar în sarcina petentei taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În drept sunt aplicabile prevederile, art. 134² din Codul fiscal, referitoare la exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, care dispun:

ART. 134²

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

*b) **la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.** Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. **Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;***

Potrivit normelor legale citate , la emiterea unei facturi sau la încasarea unui avans înainte de livrarea unor bunuri , se consideră a fi realizate condițiile necesare pentru exigibilitatea taxei.

Așadar, în data de 10 ianuarie 2007 SC N SRL a emis, în mod corect, factura pentru avansul de ... lei, colectând taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei..

Întrucât, potrivit susținerilor petentei, echipamentele pentru care a fost încasat avansul nu au mai fost livrate către SC R SRL , SC N SRL urma să restituie avansul primit. Potrivit pct. 69 alin. (4) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal aprobate prin HG 44/2004:

*"(4) **Regularizarea facturilor emise pentru plăți în avans se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.**" ,*

În cazul în speță, echipamentele nu au mai fost livrate și prin urmare nu s-a emis factura pentru contravaloarea integrală a acestora, avansul la încasarea căruia a fost colectată taxă pe valoarea adăugată fiind restituit. Este limpede că odată cu restituirea avansului, se va regulariza și taxa pe valoarea adăugată colectată la încasare, aceasta diminuându-se prin stornarea facturii de avans. În aceste condiții, regularizarea facturii emise pentru plata avansului va avea loc la data restituirii acestuia. În mod eronat a procedat petenta prin stornarea facturii de avans în data

de 30 ianuarie 2007 având în vedere că suma de ...lei nu a fost restituită la acea dată, diminuând astfel nejustificat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă lunii ianuarie 2007 cu suma de lei.

Potrivit susținerilor petentei suma de lei a fost restituită în data de 28.05.2007, transmițând în probațiune biletul la ordin emis în data de 23.03.2007 de către SC S SRL în favoarea petentei. În aceeași dată, SC N SRL, în calitate de girant, transmite drepturile izvorâte din biletul la ordin către SC R SRL, care la rândul său, le girează către SC I SRL, ultimul titular al biletului. Potrivit extrasului de cont transmis în copie (fila 283), biletului la ordin și borderoului de cecuri (fila 282) rezultă că la scadența stabilită de emitent, respectiv 28.05.2007 suma a fost trasă din contul SC S SRL de către SC I SRL, societate în favoarea căreia SC R SRL a girat biletul în cauză.

În raport de cele prezentate, este cât se poate de limpede că la data de 28.05.2007, prin biletul la ordin decontat, petenta a stins datoria către SC R SRL, în cuantum de ... lei și prin urmare, numai de la această dată contestatara putea să-și regularizeze, prin stornare, taxa colectată cu ocazia încasării avansului.

Întrucât factura de stornare a avansului și implicit a taxei aferente s-a realizat, în mod eronat, anterior restituirii efective a avansului, SC N COM SRL datorază majorări de întârziere pentru perioada 25.02.2007-30.05.2007.

Într-adevăr, în mod eronat a emis petenta factura de stornare .../31.01.2007 diminuând nejustificat taxa pe valoarea adăugată, dar având în vedere faptul că avansul a fost restituit, această factura trebuia emisă la data restituirii avansului, iar taxa pe valoarea adăugată colectată diminuată la acea dată.

În aceste condiții, decizia de impunere nr. 85/04.02.2010 urmează a fi anulată pentru suma de lei, iar organul de control obligat la stabilirea accesoriilor aferente, conform celor arătate anterior.

2.f) SC N SRL a încheiat în data de 01.09.2006 cu SC T Prodcum SRL un contract de prestări servicii (filele 158-160) al cărui obiect l-a constituit "*construirea de către prestator a unui imobil pentru birouri și depozit*", ocazie cu care s-a acordat un avans în cuantum de ... lei. Prestatorul a emis factura nr. .../30.09.2006 (fila 161) pentru avansul acordat, aferent căreia petenta a dedus taxă pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

În luna mai 2006, petenta a încheiat cu SC C SRL contractul nr.4 în vederea amenajării unui teren aflat în proprietatea administratorului și dat în folosința societății în baza contractului de comodat încheiat în data de 17.01.2006 (filele 163-165). Prestatorul emite factura .../01.12.2006 (fila 169) în sumă totală de lei reprezentând "*lucrări servicii conform contract 4/28.05.2006*", aferent căreia petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei. Factura emisă de SC C SRL nu are la bază o situație de lucrări care să arate în ce au constat lucrările facturate și încasate.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste achiziții nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, ci în folosul proprietarului terenului, în speță administratorul societății, și nu a admis deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor menționate mai sus.

SC N SRL arată că facturile emise de către societățile prestatoare îndeplinesc condițiile prevăzute de legislația în vigoare referitoare la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată. Având în vedere faptul că prestatorii nu și-au onorat obligațiile contractuale, referitoare la construirea unui sediu și a unui depozit, societatea a acționat în instanță pe SC C SRL în vederea obligării acesteia "să treacă de îndată la amenajarea terenului prevăzut în contractul nr. 4 din 28.05.2006" (filele 86-89).

În raport de susținerile părților, documentele aflate la dosarul cauzei și normele legale în vigoare, urmează a se stabili dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă celor două facturi a fost corect dedusă de către petentă.

În drept, sunt aplicabile prevederile art 145 alin. (3) din Codul Fiscal aplicabil pentru anul 2006, conform căruia :

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

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

Potrivit normelor legale precitate rezultă că dreptul de deducere se poate exercita numai pentru serviciile achiziționate care sunt destinate operațiunilor taxabile.

Dacă serviciile se utilizează **pentru realizarea unei investiții**, așa cum este cazul în speță, exercitarea dreptului de deducere **este condiționat de destinația acestei investiții**.

Din documentele prezentate, precum și din nota explicativă a administratorului societății (filele 27-32) reiese că investițiile contractate, respectiv construcția cu destinație de sediu social și depozitele nu s-au realizat și nu se vor realiza "**datorită faptului că fiind teren agricol nu s-a obținut autorizație pentru construcție firmă ci numai pentru exploatare agricolă**". Așadar, însuși administratorul societății arată că lucrările pentru care au fost încheiate contractele cu cele două societăți **nu vor fi executate**. De altfel, din cuprinsul celor două contracte prezentate de către petentă nu rezultă locația în care vor fi realizate construcțiile contractate, neprezentându-se niciun proiect de investiții din care să rezulte concret ce lucrări urmează a executa prestatorul precum și destinația construcțiilor. Un alt aspect care se impune a fi menționat, este faptul că potrivit notei explicativă a petentului (fila 30) avansul facturat de către SC T SRL (fact. .../30.09.2006-fila 161) a reprezentat la data acordării acestuia un împrumut, numai ulterior s-a avut în vedere compensarea acestuia cu executarea unor lucrări.

Cât privește acționarea în instanță a SC C SRL în vederea "amenajării terenului" este cât se poate de limpede că cheltuiala cu amenajarea terenului nu vizează activitatea economică desfășurată de petentă care constă în intermediere în comerțul cu produse diverse.

Intenția contestatoarei vizând executarea unei construcții pe un terenul dat în folosință de către administratorul societății, chiar în condițiile contractării acestei lucrări cu o societate, **dar fără a proba îndeplinirea cerințelor legale privind**

posibilitatea realizării acestui proiect, nu poate fi echivalată cu îndeplinirea condițiilor impuse de normele legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei.

În raport cu cele prezentate constatăm că în mod corect a stabilit organul de control că SC N SRL nu îndeplinește condițiile legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată prevăzute de Codul fiscal. Contestația petentei referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi respinsă, iar decizia de impunere referitoare la suma de ...**lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, menținută.

2.g) Așa cum s-a precizat la pct. 1.b) în luna mai 2009, SC N S.R.L. B emite factura .../01.05.2009 (fila 73) către S.C. V SRL H reprezentând un avans privind achiziția a două „stații pentru tratarea apei Klarocom” în valoare totală de ... lei. În aceeași lună, petenta facturează clientului în cauză un discount în valoare de lei (fact. nr. 31/29.05.2009) cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de **... lei**, diminuând astfel venitul înregistrat și taxa pe valoarea adăugată. În luna septembrie emite factură .../01.09.2009 prin care stornează discountului acordat clientului în cauză și emite o altă factură, și anume .../01.09.2009 pentru aceeași sumă. Având în vedere faptul că potrivit procesului-verbal încheiat la data de 16.11.2009 (filele 33-35), de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP H, SC V SRL a **primit și înregistrat în contabilitate numai factura .../01.09.2009**, organul de inspecție fiscală a considerat că **discountul a fost acordat numai în luna septembrie**, prin urmare diminuarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de ... lei trebuia înregistrată numai în luna septembrie. În raport de data în care s-a diminuat taxa colectată și de data în care ar fi fost corect să fie diminuată, organul de control a calculat majorări de întârziere în cuantum de **... lei**.

Deși, organul de soluționare a solicitat prezentarea de către petentă a motivelor de fapt și de drept care să combată susținerile organului de control, aceasta nu a adus argumente prin care să justifice emiterea facturilor în cauză și nu a prezentat documente care să probeze că taxa pe valoarea adăugată a fost corect diminuată în luna mai 2009, prin emiterea și înregistrarea facturii .../29.05.2009.

În aceste condiții, potrivit prevederilor art.206 alin.(1) din OG. 92/2003 privind Codului de procedură fiscală-republicat coroborate cu dispozițiile pct.12.1 și pct.2.4 din OMFP nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală-republicat, citate anterior, contestația petentei cu privire la majorările de întârziere în cuantum de **... lei** urmează a fi respinsă, iar decizia de impunere nr. ... menținută pentru această sumă.

În ceea ce privește majorările de întârziere în cuantum de **... lei** (filele 18-19) aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei calculată suplimentar ca urmare a neadmiterii la deducere a taxei de ... lei aferente facturii .../30.09.2006 emisă de SC T SRL, a taxei de aferente facturii .../01.12.2006 emisă de SC C SRL, a taxei de ... lei aferentă facturilor reprezentând achiziții de bunuri prezentate

la pct.2.c), precum și stabilirea suplimentară a taxei în suma de ... lei aferentă avansului de ... lei încasat de la SC R SRL, potrivit art. 47 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, care dispune:

(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.

urmează a fi recalulate în funcție de considerentele prezentate anterior. În raport de normele fiscale citate și de cele prezentate anterior pentru fiecare capăt de cerere, decizia de impunere nr. ... referitoare la majorările în sumă de ... lei urmează a fi desființată.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 213 alin. (5), art. 216 alin. (1) și alin. (3) și art. 217 alin. (1) din Codul de procedură fiscală -republicat, coroborat cu pct. 12.1 lit. b) din Instrucțiuni, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC N SRL B pentru suma de **... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente taxei în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei (...) și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. ...

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC N SRL Bistrita, referitoare la suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei și majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă lei și, pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr., pentru această sumă.

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. pentru suma de **.... lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei), majorări de întârziere aferente în sumă de lei, impozit pe profit în sumă delei) și majorări de întârziere aferente în sumă delei și refacerea controlului cu respectarea prevederilor pct. 12.7 din instrucțiunile aprobate prin OMFP nr. 519/2005 și a celor prevăzute în considerente.

4. Admiterea contestației formulată de SC NEDEIAS COM SRL pentru suma de **... lei** reprezentând impozit pe profit în suma delei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și, pe cale de consecință anularea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. pentru această sumă.

Prezenta poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare la Curtea de Apel, Secția comercială de contencios administrative și fiscal.

p. DIRECTOR EXECUTIV

ŞEF BIROU