

ROMÂNIA

**CURTEA DE APEL PITEŞTI
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV
ȘI FISCAL**

DOSAR NR. 1/90/2006

DECIZIE NR. /R-C

Şedința publică din 14 Septembrie 2007

Curtea compusă din:

Președinte : **C. I. C. I. C. I.** - președinte secție
Judecător : **I. I. I. I.** Stănișor
Judecător : **F. F. F. F.** Bagumandu
Grefier : **B. B. B. B.** Bontălei

S-a luat în examinare, pentru soluționare, recursul declarat de intimata **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE VÂLCEA**, cu sediul în Rm. Vâlcea, str. G-ral Magheru, nr. 17, județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. 3621/15.05.2007, pronunțată de Tribunalul Vâlcea – Secția Comercială și de Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr. 3621/90/2006, intimat - contestator fiind **S.C. S.A. CĂLIMĂNEȘTI**, cu sediul în Călimănești, str. Calea lui Traian, nr. 670, Județul Vâlcea.

La apelul nominal, făcut în ședința publică, au răspuns consilier-juridic Busuioc Aurelian pentru recurentă – intimată, în baza delegației de la dosar și avocat **I. I. I. I.** Iambrie pentru intimată în baza împuternicirii avocațiale de la dosar.

Procedura, legal îndeplinită.

Recursul este scutit de plata taxei de timbru.

S-a făcut referatul cauzei, de către grefierul de ședință, după care :

Părțile prezente, prin reprezentanți, având pe rând cuvântul, arată că nu au alte cereri de formulat în cauză .

Curtea, în raport de această împrejurare, constată recursul în stare de judecată și acordă cuvântul asupra acestuia pe fond.

Consilier – juridic **Busuioc Aurelian**, având cuvântul pentru recurentă – intimată, solicită admiterea recursului, modificarea sentinței instanței de fond și implicită menținerii ca temeinice și legale a deciziei nr. 12.01.2006, a deciziei de impunere nr. 1/31.10.2005, respectiv a raportului de inspecție fiscală nr. 89.45/31.10.2005 .

Avocat , având cuvântul pentru intimata - contestatoare, solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea hotărârii pronunțată de către instanța de fond, ca fiind temeinică și legală. Solicită obligarea recurentei-intimate la plata cheltuielilor de judecată. Depune la dosar concluzii scrise pe care le susține oral în ședință publică .

CURTEA:

Deliberând asupra recursului contencios de față, constată următoarele:

Prin cererea formulată și înregistrată la data de 1. ianuarie 2006 pe rolul Tribunalului Vâlcea, reclamanta S.C. „Porsche” S.A. Călimănești a formulat contestație împotriva deciziei nr.2 din 12 ianuarie 2006, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, solicitând instanței de contencios administrativ să dispună anularea acesteia pentru nelegalitate și netemeinicie, întrucât nu datorează la bugetul de stat suma de 1.000.000 lei, stabilită prin decizia de impunere nr. 100 din 1.10.2005.

În motivarea contestației reclamanta a arătat că, prin decizia nr. /12.01.2006, emisă de D.G.F.P. Vâlcea, a fost obligată la 1.000.000 lei, impozit pe profit, calculat pentru perioada 01.10.2004 – 31.12.2004; 1.000.000 lei dobânzi pentru impozitul datorat, calculat pentru perioada 25 iulie 2004 – 21 octombrie 2005; 1.000.000 lei penalități, calculate la impozitul pe profit pentru perioada 25 iulie 2004 – 21 octombrie 2005; 1.000.000 lei TVA calculat pentru perioada 01.10.2001 – 31.08.2005; 20.000 lei dobânzi pentru perioada 25.03.2004 – 21.10.2005; 1.000.000 lei penalități pentru perioada 25.03.2004 – 21.10.2005; 1.000.000 lei taxe asupra activităților dăunătoare sănătății calculate pe perioada 01.10.2001 – 31.08.2005; 1.000.000 lei dobânzi pentru perioada 24.04.2002 – 21.10.2005 și 1.000.000 lei penalități pentru perioada 20.04.2002 – 21.10.2005, sume pe care nu le datorează .

Contestatoarea a susținut că prin decizia nr. din 12 ianuarie 2006 s-au apreciat și calculat greșit obligațiile fiscale datorită faptului că nu a fost luat în considerare un contract comercial încheiat cu respectarea dispozițiilor legale, respectiv un număr de 4 facturi, în sumă totală de 1.495 lei, la care s-a calculat TVA în sumă de 1.495 lei și nu s-au dedus cheltuielile potrivit legislației fiscale.

De asemenea, nu au fost luate în calcul facturi în sumă de 1.495 lei emise de S.C. „Porsche Leasing Romania” S.R.L., considerate în mod nejustificat cheltuieli efectuate în favoarea acționarilor.

Astfel, se arată că impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată au fost calculate greșit ca urmare a faptului că un număr de 4 facturi nu au fost luate în calcul de către organul de control, pe considerent că au fost

procurate din surse nelegale, deși cele 4 facturi sunt documente legale în sensul H.G. nr.831/1997, fiind eliberate în original, corespund catalogului cu formulare tipizate, au inseriate pe ele numărul de regim special, conțin datele de identificare a furnizorului, valoarea operațiunii, poartă stampila și semnatura emitentului.

Într-o atare situație, se consideră că în mod nejustificat aceste facturi nu au fost luate în calcul, deși sunt evidențiate în contabilitatea societății și nu există nici un motiv legal care să justifice soluția adoptată de organul de control.

Prin urmare, se consideră că procesul-verbal de control care a stat la baza emiterii deciziei de impunere este nelegal și netemeinic și în mod nejustificat D.G.F.P. Vâlcea a respins contestația formulată pentru suma totală de ... lei.

Prin întâmpinare (f.20-24 dosar), D.G.F.P. Vâlcea a solicitat respingerea contestației ca neîntemeiată, întrucât cele 4 facturi la care face referire contestatoarea nu pot fi luate în calcul pentru deductibilitatea cheltuielilor cu reclama și publicitatea în sumă de ... lei și nici deducerea TVA în sumă de ... lei.

Se precizează că facturile fiscale la care face referire organul de control nu au fost achiziționate de la distribuitorii autorizați și ca atare, ele nu pot constitui documente legale care să fie luate în calcul la deducerea cheltuielilor la care face referire contestatoarea.

Tribunalul Vâlcea, Secția comercială și de Contencios Administrativ, prin sentința nr.442 din 15 mai 2007, a admis acțiunea, a anulat Decizia nr.2 din 12 ianuarie 2006, emisă de D.G.F.P. Vâlcea și pe fond a admis contestația formulată de S.C., „S.A. Călimăneni pentru suma de ... lei, stabilită prin decizia de impunere nr. ... din ... octombrie 2005, ca urmare a raportului fiscal din ... octombrie 2005 și a constatat că petenta nu datorează suma respectivă.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut, din actele depuse de către petentă și raportul de expertiză contabilă întocmit de către expertul ... că petenta nu datorează sumele reținute de organul de control către bugetul de stat și, în consecință, atât raportul de inspecție fiscală, decizia de impunere, cât și decizia nr. ... din ... ianuarie 2006 sunt nelegale și netemeinice.

S-a reținut că în mod nejustificat organul de control nu a luat în calcul cele 4 facturi care îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerate acte justificative, fiind înregistrate în contabilitatea societății, iar operațiunile pe care le cuprind sunt reale, justificând deductibilitatea cheltuielilor la care face referire contestatoarea.

Inspectorii fiscali au calculat un impozit pe profit considerând cheltuieli nedeductibile sumele aferente activității de reclamă și publicitate, aşa

procurate din surse nelegale, deși cele 4 facturi sunt documente legale în sensul H.G. nr.831/1997, fiind eliberate în original, corespund catalogului cu formulare tipizate, au inseriate pe ele numărul de regim special, conțin datele de identificare a furnizorului, valoarea operațiunii, poartă stampila și semnătura emitentului.

Într-o atare situație, se consideră că în mod nejustificat aceste facturi nu au fost luate în calcul, deși sunt evidențiate în contabilitatea societății și nu există nici un motiv legal care să justifice soluția adoptată de organul de control.

Prin urmare, se consideră că procesul-verbal de control care a stat la baza emiterii deciziei de impunere este nelegal și netemeinic și în mod nejustificat D.G.F.P. Vâlcea a respins contestația formulată pentru suma totală de 100000 lei.

Prin întâmpinare (f.20-24 dosar), D.G.F.P. Vâlcea a solicitat respingerea contestației ca neîntemeiată, întrucât cele 4 facturi la care face referire contestatoarea nu pot fi luate în calcul pentru deductibilitatea cheltuielilor cu reclama și publicitatea în sumă de 100000 lei și nici deducerea TVA în sumă de 10000 lei.

Se precizează că facturile fiscale la care face referire organul de control nu au fost achiziționate de la distribuitorii autorizați și ca atare, ele nu pot constitui documente legale care să fie luate în calcul la deducerea cheltuielilor la care face referire contestatoarea.

Tribunalul Vâlcea, Secția comercială și de Contencios Administrativ, prin sentința nr. 12 din 11 mai 2007, a admis acțiunea, a anulat Decizia nr. 2 din 12 ianuarie 2006, emisă de D.G.F.P. Vâlcea și pe fond a admis contestația formulată de S.C. „Mercur” S.A. Călimănești pentru suma de 100000 lei, stabilită prin decizia de impunere nr. 12 din 11 octombrie 2005, ca urmare a raportului fiscal din 11 octombrie 2005 și a constatat că petenta nu datorează suma respectivă.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut, din actele depuse de către petentă și raportul de expertiză contabilă întocmit de către expertul „Mihai Popescu”, că petenta nu datorează sumele reținute de organul de control către bugetul de stat și, în consecință, atât raportul de inspecție fiscală, decizia de impunere, cât și decizia nr. 2 din 12 ianuarie 2006 sunt nelegale și netemeinice.

S-a reținut că în mod nejustificat organul de control nu a luat în calcul cele 4 facturi care îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerate acte justificative, fiind înregistrate în contabilitatea societății, iar operațiunile pe care le cuprind sunt reale, justificând deductibilitatea cheltuielilor la care face referire contestatoarea.

Inspectorii fiscali au calculat un impozit pe profit considerând cheltuieli nedeductibile sumele aferente activității de reclamă și publicitate, așa

cum rezultă din contractul nr. din ianuarie 2004 și actele adiționale, nesocotind dispozițiile art.969 Cod civil, potrivit căruia convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante, situație în care prestațiile de servicii în sumă de 37.115 lei trebuiau luate în calcul, acestea fiind efectiv prestate și executate în baza unui contract, iar contribuabilul dovedind necesitatea acestor cheltuieli.

Instanța de fond a reținut că dovada privind efectuarea serviciilor a fost făcută prin punerea la dispoziția organelor de control a copiilor foto cu panourile de reclamă, a fotografilor, precum și a actelor contabile din care rezultă efectiv că pe perioada derulării contractului de reclamă și publicitate valoarea veniturilor a fost în sumă de 37.115 lei, iar facturile nr. 100/02.2004, nr. 100/06.2004 și nr. 100/08.2004 au fost înregistrate în contabilitate în condițiile prevăzute de lege.

Instanța de fond a reținut că este nejustificată și constatarea organelor de control în ceea ce privește cheltuielile făcute în baza facturilor emise de S.C. „Porche Romania Leasing” S.R.L., deoarece autoturismul achiziționat în leasing nu a fost folosit în interesul acționarilor, ci al societății, situație în care și acestea trebuiau deduse potrivit Codului fiscal.

Reținând că, contractul de reclamă și publicitate nr. din 2004 este încheiat cu respectarea prevederilor legale și ca atare, dă dreptul petentei la deducerea TVA, fiind respectate prevederile art.48 din H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 , instanța a apreciat că actele depuse de petentă și concluziile raportului de expertiză contabilă întocmit în cauză confirmă faptul că sumele stabilite de organul de control sunt eronate și ele nu sunt datorate de către agentul economic.

S-a reținut că au fost achiziționate de la un furnizor autorizat, S.C. „Porsus” S.A., carnetele facturier, fiind respectate astfel prevederile art.145 alin.8 lit.a) din Legea nr.571/2003 și că documentele prezentate de petentă corespund cerințelor prevăzute de lege și în mod nejustificat organul de control a reținut că acestea nu pot fi luate în calcul la stabilirea obligațiilor bugetare ce revin agentului economic.

Astfel, suma de 37.115 lei reprezintă cheltuieli deductibile, iar suma de 10.000 lei reprezintă TVA dedus legal, corespunzătoare celor 3 facturi menționate mai sus, ce constituie acte care întrunesc calitatea de document justificativ și au fost evidențiate în contabilitate.

Totodată, suma de 7.000 lei în care este inclusă și suma de 3.000 lei este cheltuiala deductibilă corespunzătoare celor 4 facturi ce fac obiectul contractului nr. 01.02.2004.

La rândul său, și suma de 1.000 lei, în care este inclusă și suma de 400 lei, reprezintă TVA dedus legal, aferentă celor 4 facturi,

evidențiate în balanțele contabile, precum și suma de lei, care reprezintă cheltuieli deductibile, la care se adaugă lei – TVA dedus legal, sunt corespunzătoare contractului de leasing pentru autoturismul achiziționat de petentă și folosit în interesul societății.

Prin urmare, a rezultat că acțiunea formulată de reclamantă este intemeiată, întrucât constatăriile organului de control cu privire la suma totală de lei este eronată, agentul economic nedatorând obligațiile fiscale mentionate în actul de control, respectiv raportul de inspecție fiscală nr. din octombrie 2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. din octombrie 2005.

Împotriva acestei sentințe a formulat recurs pârâta D.G.F.P. Vâlcea, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie pentru următoarele motive de recurs, încadrate în drept în dispozițiile art.299-316 Cod procedură civilă:

1. Prin soluția pronunțată, instanța de fond a acordat mai mult decât s-a cerut, motiv de recurs prevăzut de art.304 pct.6 Cod procedură civilă, respectiv a anulat decizia nr. / .01.2006 și a exonerat societatea contestatoare de la plata sumei de lei stabilită prin decizia de impunere nr. / .10.2005, ca urmare a raportului fiscal din .10.2005, constatănd că petenta nu datorează suma respectivă.

2. Hotărârea cuprinde motive străine de natura pricinii și interpretează greșit actele deduse judecății, fiind pronunțată cu încălcarea și aplicarea greșită a legii, potrivit art.304 pct.7, 8 și 9 Cod procedură civilă.

În dezvoltarea motivului de recurs se arată că instanța de fond a pronunțat o hotărâre bazată în cea mai mare parte pe concluziile unei expertize criticabile, deși ASCF Craiova nu a achiziționat facturile în cauză de la distribuitorii autorizați, după cum rezultă din procesul-verbal de predare-primire din .01.2003, potrivit căruia facturierul ce conține cele trei facturi a fost procurat de la Asociația FPP Oltenia Craiova, ceea ce contravine dispozițiilor art.6 din H.G.R. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora care prevede că „Procurarea și utilizarea de formulare tipizate în regim special de înscriere și numerotate, din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise”, iar operațiunile consemnante în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bonurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate „fără documente legale de proveniență”.

Instanța de fond nu a făcut referire dacă există vreo situație de lucrări sau deviz de execuție, documente justificative privind cheltuieli cu materiale și manopera de confecționare în regie proprie sau facturi fiscale întocmite de furnizori privind execuția, înregistrate în evidența reclamantei. Procesul-verbal de receptie (neînregistrat în registrul de intrări/ieșiri al

reclamantei) nu a fost prezentat nici cu ocazia controlului efectuat, nici cu ocazia soluționării contestației și el nu este relevant în lipsa celorlalte documente sus-menționate, contravenind și declarăției doamnei Popescu Carmen Ioana din nota explicativă dată în fața organelor de control, potrivit căreia panourile au fost executate de către ASCF U Craiova, declarăție recunoscută și subliniată de expert în raportul depus la termenul din 11.01.2007, ceea ce conduce la concluzia că procesul-verbal de recepție a fost întocmit ulterior acestei date.

Domnul Rebega Vlad era la data semnării contractului atât administrator și acționar majoritar la S.C., "S.A. Călimănești, cât și membru al ASCF U Craiova, astfel încât documentele prezentate atestă punerea în executare a contractului de publicitate, procesele-verbale depuse încheiate între S.C., "S.A. Călimănești și ASCF U Craiova demonstrând tocmai contrariul, ele fiind întocmite ulterior.

Recurenta mai susține că instanța de fond nu face nici o referire asupra înregistrării în contabilitatea reclamantei a ordinelor de deplasare anexate, aparținând administratorului și acționarului majoritar la S.C., "S.A. Călimănești, domnul [redactat], prin care se justifică deplasarea sa la fiecare meci oficial al Universității Craiova pe stadionul Ion Oblemenco din Craiova pentru a semna procesele-verbale în cauză, iar potrivit Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate comune pe economie care nu au un regim special și modelele acestora aprobată prin O.M.F. nr.425/1998 emis în temeiul prevederilor art.4 din Legea nr.82/1991 a contabilității și art.2 din H.G.R. nr.831/1997, Ordinul de deplasare (delegație - Cod 14-5-4) servește ca document justificativ de înregistrare în contabilitate. Si în raportul de expertiză din 11.01.2007 s-a constatat că, din verificarea actelor contabile la S.C., "S.A., nu s-au identificat documente care să ateste folosirea acestui autovehicul în interesul firmei, nu există foi de parcurs întocmite pentru acest autoturism, nu există în contabilitate bonuri de consum combustibil care să ateste folosirea acestui autoturism, etc.

Mai susține recurenta că, potrivit procesului-verbal de control încrucișat - cercetare la fața locului - efectuat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Dolj, s-a constatat că pe stadionul Ion Oblemenco din această localitate au existat într-adevăr două panouri publicitare în care apar efectiv inscripționări publicitare pentru complexul de magazine al S.C., "S.A. Craiova, nu pentru S.C., "S.A. Călimănești, însă valoarea contractului încheiat cu S.C., "S.A. Craiova, având aceeași clauză privind durata și obiectul contractului este de numai 100 Euro, în schimb valoarea contractului în discuție este de 300 Euro, în condițiile în care efectuarea serviciilor de publicitate prin inscripționare zilnică pentru S.C., "S.A. Călimănești nu este dovedită cu nici un fel de

ici cu
oralte
opescu
otrivit
raiova,
menul
epție a

ii atât
cât și
zentate
verbale
rsitatea

ceferire
plasare
tar la
ustifică
nul Ion
ză, iar
ularelor
cestora
t.4 din
Ordinul
ativ de
007 s-a
nu au
teresul
xistă în
acestui

control
erală a
ul Ion
panouți
exul de
ur"S.A.
Craiova,
numai
0 Euro,
tionare
n fel de

probă.

Susține recurrenta că în mod neîntemeiat instanța de fond a reținut ca deductibilă fiscal și cheltuiala în sumă de lei pe baza unor facturi emise de S.C., „Porsche Leasing Romania” S.R.L., întrucât acestea reprezintă cheltuieli făcute în favoarea acționarilor, neexistând documente legale care să justifice folosirea acestui autoturism în interesul societății și că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor obținute.

Analizând sentința recurată prin prisma motivelor de recurs invocate, Curtea constată că motivele de recurs formulate sunt în parte fondate.

Astfel, sunt fondate criticile formulate în recurs cu privire la reținerea ca deductibilă a sumei de ROL.

Cu privire la această sumă, Curtea reține că această sumă nu înlănuște condițiile de deductibilitate prevăzute de art.145 alin.3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct.48 din HGR 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal emise în aplicarea art.21 alin.4 lit.m din lege.

Potrivit art.21 din Legea nr.571/2003 pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Art.145 alin.3 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prevede că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă (...) prestărilor de servicii care i-au fost prestate ori urmează să fie prestate de o altă persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile:

Pe de altă parte, potrivit art.21 alin4 din Legea nr.571/2003, „nu sunt deductibile cheltuielile cu prestările de servicii pentru care contribuabilită nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii.”

Totodată, Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, în textul mai sus-citat, prevăd că, pentru a deduce cheltuielile cu prestări de servicii, trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Din interpretarea sistematică a acestor texte, Curtea reține că intima putea beneficia de dreptul de deducere a TVA în condițiile în care făcea dovada că prestările de servicii constând în reclamă și publicitate au fost efectiv prestate și au fost achiziționate pentru nevoile firmei, în scopul bunei desfășurări a activității acesteia și realizării de operațiuni taxabile.

În consecință, pentru a putea reține caracterul deductibil al acestei sume, instanța de fond trebuie să verifice întrunirea cumulativă a condițiilor necesității și efectivității.

Din actele și documentele existente rezultă că în susținerea caracterului deductibil al cheltuielilor efectuate, intima prezentat contractul de prestări servicii nr.50 între contestatoarea SC SA în calitate de beneficiar și ASCF Universitatea Craiova în calitate de prestator. În baza acestui contract prestatorul se obligă să efectueze lucrări de reclamă și publicitate constând în aplicarea pe stadionul Ion Oblemenco din Craiova, în partea opusă tribunei oficiale, a 2 panouri publicitare, fiecare având dimensiuni de 6 m/1 m, inscripționarea panourilor căzând în sarcina beneficiarului.

În executarea acestui contract, ASFC Craiova a emis pentru SC SA următoarele facturi: /15.02.2004; /30.06.2004; /2004/18.08.2004, /25.09.2004, în valoare totală de lei și TVA în sumă de lei. Suma de lei a fost considerată de contestatoare cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil și totodată aceasta a dedus TVA în sumă de lei în baza facturilor menționate.

Atât din punct de vedere al impozitului pe profit cât și al TVA, sunt deductibile numai cheltuielile sau taxa pe valoarea adăugată care sunt înregistrate în contabilitate în baza unor documente justificative.

Legea nr.82/1991 a contabilității rezultă că „orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care are la bază înregistrarea în contabilitate, dovedind astfel calitatea de document justificativ”.

Potrivit art.145 alin.8 lit.a din Legea 571/2003, „pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să-i fie prestate de alte persoane, dovada se face cu factura fiscală în condițiile legii”.

În cauză, trei dintre facturile fiscale emise de prestator pentru suma de lei și TVA în sumă de lei nu au fost achiziționate de la distribuitorii autorizați, așa cum rezultă din procesul verbal din 09.2005 (fila 117 din dosar), încheiat de organele de control din cadrul

Direcției G de acestea la un distribu achiziționat formularele decât cele consemnat bunurile c documente

nr.8471588 a înregistri prestație dobândi nr.831/19 caracterul

administra probabilit

atât împ MERCUL (împuteri contratu Călimăne 122-124). efectiv al

modului garanție

sus-citat serviciile date re prestate iar defal desfășuri

Mercur de pres obiectu

Direcției Generale a Finanțelor Publice Dolj, ca urmare a verificării efectuate de acestea la prestatör, în care se arată că acestea nu au fost achiziționate de la un distribuitor autorizat, ci provin de la Asociația FPP Oltenia care le-a achiziționat de la un distribuitor autorizat SC NOVUS SA Craiova.

Art.6 din HG nr.831/1997 dispune că „procurarea și utilizarea formularelor tipizate cu regim special de inseriere și numerotare din alte surse decât cele prezentate în prezență hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnante în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”

În consecință, facturile fiscale nr. ... din02.2004, nr. ... din 30.06.2004 nr. ... din08.2004 în baza cărora petenta a înregistrat cheltuieli și a dedus TVA, nefiind achiziționate de firma prestătoare de la distribuitor autorizat, nu au proveniență legală și nu pot dobândi calitatea de document justificativ conform art.6 din HG nr.831/1997, ceea ce constituie totodată o prezumție în sensul lipsei caracterului efectiv al serviciilor prestate.

Această prezumție este susținută de întregul material probator administrat în cauză, ceea ce-i conferă greutatea și puterea de a naște probabilitatea, cerute de art.1203 C.civ..

Astfel, la data semnării contractului, ... era atât imputernicit al domnului Rebega Vlad, acționar majoritar la SC

SA Călimănești, cât și director economic la firma prestătoare (împuternicire, fila 60). De asemenea, ... era la data semnării contratului atât administrator și acționar majoritar la SC ... SA Călimănești cât și membru al ASCF Universitatea Craiova (act adițional, filele 122-124), împrejurări care concură la formarea prezumției lipsei caracterului efectiv al serviciilor stipulate în acest contract.

Curtea reține în același sens că identificarea expresă în Norme a modului concret în care se justifică prestarea efectivă a serviciilor constituie o garanție a caracterului efectiv impus de legiuitor.

Astfel, Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, mai sus-citate, prevăd că, pentru a deduce cheltuielile cu prestări de servicii, serviciile trebuie să fie (...) executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatör, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului;

Cotactul de prestări servicii nr. ... încheiat între contestatoarea SC Mercur SA în calitate de beneficiar și ASCF Universitatea Craiova în calitate de prestatör (fila 128) nu întrunește aceste condiții, acesta prezentând sumar obiectul contractului, durata și valoarea acestuia și necontînând elemente care

să definească concret natura prestațiilor efectuate, cuantificarea acestora, termenele la care se analizează rezultatele și eficiența serviciilor prestate, tarifele negociate ori acceptate de părți.

Mai mult, potrivit aceluiași text, prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, documente care în cauză nu au fost prezentate, facturile fiind acceptate la plată fără o documentație corespunzătoare, făcând imposibilă dovedirea caracterului efectiv al serviciilor prestate.

În sfârșit, Curtea reține că potrivit acelorași Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 (pct.48 din HG.44/2004), mai sus-citate, sarcina probei aparține contribuabilului, care trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Or, față de valoarea disproportională a valorii contractului de publicitate a firmei din Călimănești pe stadionul din Craiova în raport cu altele de același tip (spre exemplu, valoarea contractului încheiat cu SC

SA Craiova este de 800 de euro), precum și în lipsa oricăror dovezi privind eficiența și eficacitatea serviciilor prestate, Curtea constată că nedovedit caracterul necesar al acestor cheltuieli.

Pentru aceste considerente, Curtea reține că în mod corect organele de control au apreciat că petenta nu justifică deductibilitatea cheltuielilor cu reclama și publicitatea în sumă de 1000 lei. TVA?
accesoriile? Sunt însă nefondate celelalte critici formulate în recurs, cu privire la reținerea ca deductibilă a sumei de 1000 lei pe baza facturilor emise de Porsche Leasing.

Astfel, din înscrisurile depuse la dosar, coroborate cu raportul de expertiză efectuat în cauză Curtea reține că autoturismul achiziționat în leasing are drept Utilizator societatea, iar nu acționarii (filele 44-58). Reținând că o societate este reprezentată prin organele sale de conducere, Curtea consideră că în cauză nu există probe din care să reiasă că acționarii au folosit autoturismul în alt interes decât cel al societății.

În consecință, urmează a fi respinse aceste critici.

Pentru aceste considerente, Curtea, în baza art.312 C.proc.civ., va admite recursul declarat de **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE VÂLCEA** și va modifica în parte sentința, în sensul că va respinge acțiunea în ceea ce privește cheltuiala nedeductibilă de 1000 lei (RÖL) reprezentând cheltuieli de publicitate și accesorii aferente acestui impozit, menținând-o în rest.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE**

Admite recursul declarat de intimata **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE VÂLCEA**, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.General Magheru, nr.17, județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. din 15 mai 2007, pronunțată de Tribunalul Vâlcea - Secția Comercială și de Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr. 111/90/2006 (număr în format vechi 111/com/2006), intimat-contestator fiind S.C., **S.A. CĂLIMĂNEȘTI**, cu sediul în Călimănești, str.Calea lui Traian, nr. , județul Vâlcea.

Modifică în parte sentința, în sensul că respinge acțiunea în ceea ce privește cheltuiala nedeductibilă de **Lei (ROL)** reprezentând cheltuieli de publicitate și accesoriile aferente acestui impozit.

Mantine în rest sentința.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, azi, 14 septembrie 2007, la Curtea de Apel Pitești - Secția Comercială și de Contencios Administrativ și Fiscal.

G.C.,

D.S.,

E.D.U.,

Grefier,

Red.E.D.U.
Tehnored.G.T.
2 ex./10.10.2007
Judecător