

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 331 din 22 noiembrie 2010

Cu adresa nr. /, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. /, **Activitatea de Inspecție Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiilor formulate de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /2010, Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. /2010 si Procesului verbal nr. /2010*, acte emise de reprezentanti ai Activitatii de Inspecție Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr. /2010 si Dispozitia de masuri nr. /2010 au avut la baza masurile stabilite de organele de inspectie prin *Raportul de inspectie fiscala* incheiat in data de2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. /2010.

Obiectul contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. /2010 il constituie suma totala de lei reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Obiectul contestatiei formulate impotriva Dispozitiei de masuri nr. /2010 il constituie diminuarea pierderii fiscale pe trimestrul I 2010 cu suma de lei.

Contestatiile au fost depuse in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actele atacate au fost primite de societatea contestatoare in data de2010, iar contestatiile au fost depuse si inregistrate la A.I.F. Prahova sub nr. /2010 (decizia de impunere si dispozitia de masuri) si sub nr. /2010 (procesul verbal).

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

A. Referitor la contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. /2010:

I. Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...]1. Referitor la diferentele suplimentare de impozit pe profit, in valoare de lei, lei, lei si lei, aferente exercitiului financiar 2007, 2008, 2009 si trimestrul I 2010 si a majorarilor de intarziere aferente in suma de lei, stabilite de catre organele de control prin Raportul de Inspecție Fiscala nr. /2010, inregistrat sub nr. /2010

Prin Raportul de Inspecție Fiscala, mai sus amintit, organele de control include in categoria cheltuielilor nedeductibile, din punct de vedere fiscal, pentru exercitiul financiar 2007, 2008, 2009 si 2010 sumele de lei, lei, lei, respectiv lei, [...], pe motivul ca S.C. SRL nu poate justifica, in timpul controlului, ca serviciile au fost efectiv prestate, prin situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare, incalcandu-se, in acceptiunea lor, prevederile art.21, alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct.48 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Referitor la acest aspect, precizam ca reprezentantul legal al societatii noastre a prezentat, in timpul controlului, toate contractile si situatiile de lucrari care au insotit facturile emise de catre societatile nominalizate mai sus, documente pe care le anexam prezentei [...].

[...], textul de lege, mai sus amintit, se refera, exclusive, la modul de inregistrare a cheltuielilor aferente prestarilor de servicii, efectuate de terti, in evidenta financiar-contabila a beneficiarului final al lucrarilor si nu in evidenta furnizorului de servicii, respectiv a antreprenorului sau subantreprenorului unei lucrari de constructii sau de reparatii. [...].

In motivarea celor afirmate mai sus, reiteram, inca o data, faptul ca societatea noastra a avut, ca parte contractanta, in raport cu beneficiarul lucrarilor, calitatea de executant, si nu calitatea de beneficiar final, al lucrarilor efectuate. [...].

Referitor la rezultatele verificarilor incrucisate, efectuate de catre organele de control la SC Z SRL, ca de altfel si la celelalte societati, nominalizate in raportul de inspectie fiscala, din care acestia concluzioneaza ca S.C. Z SRL, precum si alte societati partenere, nu au putut justifica serviciul prestat efectiv, intrucat nu au personal calificat angajat sau utilaje specifice activitatii si nu au avut situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie sau cheltuieli aferente, facem mentiunea ca aceste aspecte nu indreptatesc organele de control sa procedeze la includerea cheltuielilor aferente facturilor emise de catre aceste societati, in categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal, intrucat, asa cum am mentionat si mai sus, serviciul efectiv prestat de catre societatile in cauza nu s-au pus in opera si nici nu s-au materializat, in vreun fel, la societatea noastra, ci la beneficiarii finali ai lucrarilor efectuate de catre societatile respective. [...].

2. Referitor la neacordarea, la control, a dreptului de deducere a TVA in valoare de lei, aferenta acelorasi cheltuieli de prestari de servicii, care au fost incluse in categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal, de catre organele de control, mentionate la punctul nr.1 [...]

Fata de aceasta masura, care a fost dispusa de catre organele de control cu aceeasi motivatie ca si la punctul nr.1, respectiv prin faptul ca acestia, in mod abuziv, au considerat cheltuielile aferente facturilor emise de catre societatile nominalizate mai sus, ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, consideram ca, motivele de fapt si de drept ale contestatiei noastre au fost prezentate pe larg la punctul nr. 1. [...].

3. Referitor la neacordarea dreptului de deducere a TVA in valoare de lei, lei, lei, lei, lei si lei, aferente facturilor in xerocopie emise de S.C. C SA, S.C. P SA, S.C. D SRL, S.C. E SRL, respectiv S.C. M SRL, societatea noastra face dovada deductibilitatii, legale, a TVA cu facturile in copie Xerox, certificate de catre furnizor, "conform cu originalul" anexate prezentei, conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si a Normelor metodologice de aplicare.

4. Referitor la neacordarea dreptului de deducere a TVA in valoare de lei, aferente facturii nr./.....2009, emisa de catre S.C. A SRL, societate neplatitoare de TVA, facem precizarea ca, in luna ianuarie 2010, s-a depus la organul fiscal teritorial decont rectificativ pentru suma de lei, in aceste conditii, masura dispusa de catre organele de control nu mai este justificata.

5. Referitor la includerea de catre organele de control, in venituri impozabile, a sumei de lei, pe motivul ca a fost stornata in mod eronat de catre societatea noastra in lunile ianuarie si martie 2009, reprezentand pierderi inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate de la clientul S.C. C SA Bucuresti, pentru care s-a deschis procedura de insolventa, insa pana la data controlului nu a fost declarat inchisa procedura falimentului pe baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile

In acest caz, facem precizarea ca organele de control au apreciat, in mod abuziv, faptul ca suma de lei, a fost stornata din venituri in mod eronat, intrucat societatea noastra, conform art.22, alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare are dreptul la deducerea provizioanelor constituite in limita unui procent de 30% incepand cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creantelor asupra clientilor, inregistrate de catre contribuabili, care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

1. sunt inregistrate dupa data de 1 ianuarie 2004;
2. sunt neincasate intr-o perioada ce depaseste 270 de zile de la data scadentei;
3. nu sunt garantate de alta persoana;
4. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliata contribuabilului;
5. au fost incluse in veniturile impozabile ale contribuabilului.

Va rugam sa constatati ca, in cazul nostru, toate cele 5 (cinci) conditii sunt indeplinite cumulativ, ceea ce da dreptul ca, suma de lei, sa fie considerata provizion [...].

6. Referitor la includerea la control, in TVA colectata, a sumei de lei, care a fost stornata in lunile ianuarie si martie 2009, reprezentand ajustarea bazei de impozitare a TVA, aferente pierderilor inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate de la clientul S.C. C SA Bucuresti, pentru care s-a deschis procedura de insolventa, insa pana la data controlului nu a fost declarata inchisa procedura falimentului pe baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile

In acest caz, motivele contestarii sunt prezentate la punctul nr.4 [...].

7. Referitor la includerea la control, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal a sumei de lei, reprezentand cheltuieli de amortizare aferente autoturismelor Mercedes CL, Peugeot 407, BMW si Skoda Octavia, achizitionate de catre societate in baza contractelor de leasing, pe motivul ca acestea sunt peste limita a cel mult un singur autoturism aferent fiecariei persoane cu functii de conducere si de administrare a societatii

Conform organigramei societatii noastre, pe care organele de control nu au solicitat-o, in cadrul firmei exista persoane cu functii de conducere si administrare, imputernicite de catre administratorul societatii, care se deplaseaza in interes de serviciu cu aceste autoturisme si care sunt folosite in scopul activitatii desfasurate de catre societate si nu in scop personal.

In aceasta situatie, consideram ca societate este indreptatita sa-si recupereze, atat cheltuielile de amortizare, cat si cele de intretinere si reparatii a acestor mijloace auto, iar masura includerii la control, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, a sumei de lei este netemeinica si nelegala.

8. Referitor la modul de calcul a diferentelor de impozit pe profit, stabilite la control, redate in anexa nr.1.3

Din verificarea modului de calcul a diferentelor de impozit pe profit, redate de catre organele de control in anexa nr.1.3, a rezultat ca acestea, in mod eronat, nu au influentat, in trimestrul I - 2010, in minus, cu suma de lei, diferenta totala de, aferenta intregului an 2009.

In acest sens, redam mai jos calculul corect: [...]

> Diferente in trimestrul I - 2010 = - lei x 16% = - lei;

> Total diferente impozit pe profit = lei - lei = lei si nu lei, cum in mod eronat au calculat organele de control;

> Total majorari de intarziere = lei, si nu lei, cum in mod eronat au calculat organele de control.

In aceasta situatie, solicitam, atat refacerea calculului tuturor diferentelor suplimentare a impozitului pe profit, cat si a majorarilor de intarziere aferente. [...]"

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2010 de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, s-au mentionat urmatoarele, referitor la sumele contestate:

"[...] 2. Impozit pe profit aferent perioadei 01.01.2007 - 31.03.2010 [...]

Anul 2007 [...]

Fata de rezultatul fiscal stabilit de societate, respectiv, profit impozabil in suma de lei, inspectia fiscala a stabilit profit impozabil in suma de lei cu lei mai mult, rezultand o diferenta suplimentara de impozit pe profit de lei (anexa nr.1.3) stabilita prin:

A. Includerea in cheltuieli nedeductibile a sumei de lei inregistrata de catre societate in lunile ianuarie, iunie, august, octombrie si decembrie 2007 in contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" [...], reprezentand prestari servicii pentru care societatea nu a putut justifica in timpul controlului ca serviciile au fost efectiv prestate prin situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare. [...]

Au fost incalcate astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.48 din H.G. nr.44/2004 [...].

Anul 2008 [...]

Fata de rezultatul fiscal stabilit de societate, respectiv, profit impozabil in suma de lei, inspectia fiscala a stabilit profit impozabil in suma de lei cu lei mai mult, rezultand o diferenta suplimentara de impozit pe profit de lei (anexa nr.1.3) stabilita prin:

A. Includerea in cheltuieli nedeductibile a sumei de lei inregistrata de catre societate in lunile martie, septembrie, noiembrie si decembrie 2008 in contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" [...], reprezentand prestari servicii pentru care societatea nu a putut justifica in timpul controlului ca serviciile au fost efectiv prestate prin situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare. [...]

Au fost incalcate astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.48 din H.G. nr.44/2004 [...].

Anul 2009 [...]

Fata de rezultatul fiscal stabilit de societate, respectiv, profit impozabil in suma de lei, inspectia fiscala a stabilit profit impozabil in suma de lei cu lei mai mult, rezultand o diferenta suplimentara de impozit pe profit de lei (anexa nr.1.3) stabilita prin:

A. Includerea in cheltuieli nedeductibile a sumei de lei inregistrata de catre societate in lunile martie, octombrie si decembrie 2009 in contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" [...], reprezentand prestari servicii pentru care societatea nu a putut justifica in timpul controlului ca serviciile au fost efectiv prestate prin situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare. [...]

Au fost incalcate astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.48 din H.G. nr.44/2004 [...].

C. Includerea in venituri impozabile a sumei de lei care a fost stornata in mod eronat de catre societate in lunile ianuarie si martie 2009, reprezentand pierderi inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate de la clientul S.C. C S.A. Bucuresti pentru care s-a deschis procedura de insolventa, conform Sentintei publice nr. pronuntata in data de2007 de Tribunalul Prahova, inasa, pana la data controlului, nu a fost declarata inchisa procedura falimentului pe baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile.

Au fost inculcate astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

Anul 2010 [...]

Fata de rezultatul fiscal stabilit de societate, respectiv, profit impozabil in suma de lei, inspectia fiscala a stabilit o pierdere fiscala in suma de lei, cu o diferenta in minus in suma de lei (anexa nr.1.3) stabilita prin:

A. Includerea la control, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal a sumei de lei inregistrata de catre societate in lunile ianuarie si martie 2010 in contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" [...], reprezentand prestari servicii pentru care societatea nu a putut justifica in timpul controlului ca serviciile au fost efectiv prestate prin situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare. [...]

Au fost incalcate astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.48 din H.G. nr.44/2004 [...].

C. Includerea la control, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, a cheltuielilor in suma de lei, inregistrate in perioada ianuarie - martie 2009, in contul contabil 6811 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor", aferente autoturismelor: Mercedes CL, Peugeot 407, BMW si Skoda Octavia achizitionate de catre societate in baza contractelor de leasing, care sunt peste limita a cel mult un autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu functii de conducere si de administrare a societatii (anexa nr.1.4).

Au fost astfel incalcate prevederile art.21, alin.(3), lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

Pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit, stabilita pentru perioada 01.01.2007 - 31.03.2010, in suma de lei, la control au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, in baza art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscala (anexa nr.1.3). [...].

2.1. Taxa pe valoarea adaugata deductibila [...]

Fata de TVA deductibila stabilita de societate in suma de lei, la control s-a stabilit TVA deductibila in suma de lei, cu lei mai putin (anexa nr.2.2).

Diferenta stabilita suplimentar in suma de s-a datorat:

> neacordarea la control a dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferente cheltuielilor cu prestari servicii, facturate de diverse societati, pentru care S.C. S.R.L. nu a putut justifica in timpul controlului ca serviciile au fost efectiv prestate prin situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare [...].

Au fost incalcate astfel prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

> Neacordarea la control a dreptului de deducere a TVA in suma de lei pentru care societatea nu detine facturi in original care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5), [...].

Au fost incalcate astfel prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.46 din H.G. nr.44/2004 [...].

> La control nu s-a acordat dreptul de deducere in luna decembrie 2009 a TVA in suma de lei aferenta facturii nr. / 2009 emisa de S.C. A S.R.L., societate neplatitoare de TVA, reprezentand prestari servicii in contabilitate, suma care nu a fost inscrisa in factura.

Au fost incalcate astfel prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

2.2 Taxa pe valoarea adaugata colectata [...]

Urmare verificarii efectuate pentru perioada ianuarie 2007 - aprilie 2010, la control s-a stabilit TVA colectata de lei, cu lei suplimentar (anexa nr.2.2).

Diferenta stabilita suplimentar in suma de lei s-a datorat: [...]

> includerea in TVA colectata a sumei de lei care a fost stornata in mod eronat de catre societate in lunile ianuarie si martie 2009, reprezentand ajustarea bazei de impozitare a TVA aferente pierderilor inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate de la clientul S.C. C S.A. Bucuresti pentru care s-a deschis procedura de insolventa, conform Sentintei publice nr. pronuntata in data de 2007 de Tribunalul Prahova, inasa, pana la data controlului, nu a fost declarata inchisa procedura falimentului pe baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile.

Au fost incalcate astfel prevederile art.138 alin.(4) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.20 din H.G. nr.44/2004 [...].

2.3. Taxa pe valoarea adaugata de plata [...]

Diferentele constatate la control privind TVA deductibila si TVA colectata au condus la majorarea TVA de plata stabilita de societate cu suma de lei si la calcularea de majorari de intarziere in conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in suma de lei [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2010** de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de catre S.C. "....." S.R.L. din

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "*Productia de rezervoare, cisterne si containere metalice*" - cod CAEN 2529, desfasurand ca activitate secundara si lucrari de constructii montaj constand in reparatii drum acces la sonde, RK rezervoare titei, RK rezervoare apa sarata, lucrari modernizare sonde, lucrari de suprafata sonde, inlocuire si montaj conducte.

a) Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada 01 ianuarie 2007 – 31 martie 2010.

In urma verificarilor, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile care, pentru perioada 01 ianuarie 2007 - 31 decembrie 2009, avand in vedere si rezultatul fiscal stabilit de societatea comerciala, au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind impozitul pe profit in suma totala de lei,

afere care au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

Astfel,

- pentru **anul 2007** s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei ca urmare a majorarii profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile in suma de lei;

- pentru **anul 2008** s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei ca urmare a majorarii profitului impozabil cu suma totala de lei, din care cheltuielile nedeductibile in suma de lei si venituri impozabile neinregistrate de societate in suma de lei;

- pentru **anul 2009** s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei ca urmare a majorarii profitului impozabil cu suma totala de lei, din care cheltuielile nedeductibile in suma de lei si venituri impozabile diminuate cu suma de lei (..... lei - lei).

- pentru **trimestrul I 2010**, fata de rezultatul fiscal stabilit de societate, respectiv profit impozabil in suma de lei, la inspectia fiscala a rezultat o pierdere fiscala in suma de lei, cu o diferenta in minus in suma de lei, pentru care s-a intocmit *Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala* in vederea inregistrarii pierderii fiscale in registrul de evidenta fiscala. Pierderea fiscala in suma de lei a fost rezultatul includerii in cheltuielile nedeductibile a sumei de lei si diminuarii veniturilor cu suma de lei (..... lei + lei - lei).

Impozitul pe profit constituit ca obligatie de plata in evidenta contabila, insa nedeclarat de societate in perioada ianuarie 2007 - martie 2010 in suma de lei s-a constituit ca diferenta suplimentara, conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, fiind in scris in decizia de impunere nr./.....2010, astfel incat totalul diferentei suplimentare la impozitul pe profit in scrisa in aceasta decizie a fost in suma de lei (..... lei + lei).

Fata de obligatiile de plata inscrise in Decizia de impunere nr./.....2010, respectiv impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, **societatea comerciala contesta** un impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

Impozitul pe profit contestat in suma de lei (..... lei + lei) a fost calculat de societatea comerciala astfel:

- Impozitul pe profit in suma de lei a rezultat din contestarea bazei impozabile in

suma de lei, compusa din:

- lei cheltuieli nedeductibile inregistrate in perioada 2007 - 2010 (..... lei + lei + lei + lei) reprezentand **servicii prestate de terti**, pentru care societatea nu a justificat cu documente efectuarea acestora in scopul activitatii desfasurate si necesitatea lor, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004;

- lei venituri stornate in mod eronat de societate in anul 2009, reprezentand **pierderi** inregistrate la scoaterea din evidenta a **creantelor neincasate**, conform prevederilor art.21 alin.(2) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma inclusa la control in veniturile impozabile ale societatii comerciale;

- lei cheltuieli nedeductibile reprezentand **amortizarea unor autoturisme** inregistrate in anul 2010, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- Impozitul pe profit in suma de lei a rezultat din aplicarea procentului de 16%

asupra pierderii fiscale stabilita la control pentru trimestrul I 2010 (..... lei x 16%), societatea considerand ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa diminueze diferenta

suplimentara la impozitul pe profit stabilita suplimentar pentru perioada 2007 - 2009 in suma de lei cu aceasta suma (..... lei).

b) Verificarea taxei pe valoarea adaugata a cuprins perioada 01 ianuarie 2007 – 30 aprilie 2010.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile care, pentru perioada verificata, au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind TVA de plata in suma totala de lei, aferent careia au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

Diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de lei a rezultat ca urmare a neacordarii dreptului de deducere pentru TVA deductibila in suma de lei si ca urmare a majorarii TVA colectata cu suma de lei.

Fata de obligatiile de plata inscrise in Decizia de impunere nr. /.....2010, **societatea comerciala contesta** TVA suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

TVA contestata in suma de lei este rezultatul urmatoarelor influente:

- lei TVA deductibila aferenta achizitiilor de servicii facturate de terti, pentru care societatea nu a justificat utilizarea acestora in folosul operatiunilor sale taxabile, suma pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei TVA deductibila aferenta unor achizitii justificate cu facturi in copie xerox in loc de originalul facturilor, pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei TVA deductibila aferenta unei facturi emisa de o societate neplatitoare de TVA, pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere, conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei TVA colectata stornata eronat de societate aferenta pierderilor inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate, suma inclusa la control in TVA colectata conform prevederilor art.138 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

1) Referitor la impozitul pe profit contestat in suma de lei si la TVA de plata stabilita suplimentar in suma de lei, aferente serviciilor facturate de terti in suma de lei:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2007, 2008, 2009 si trim. I 2010 S.C. "....." S.R.L. a inregistrat in contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" contravaloarea unor servicii in suma totala de lei, fara a detine documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor, respectiv situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare.

Astfel, in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cheltuielile in suma totala de lei (..... lei in anul 2007 + lei in anul 2008 + lei in anul 2009 + lei in anul 2010) au fost considerate la inspectia fiscala ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

De asemenea, pentru TVA deductibila in suma totala de lei aferenta prestarilor de servicii facturate de terti, pentru care societatea comerciala nu a putut justifica efectuarea lucrarilor prin devize, situatii de lucrari, rapoarte de lucru etc., la inspectia fiscala nu s-a acordat drept de deducere, in baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

* Societatea comerciala sustine ca a prezentat in timpul controlului toate contractele si situatiile de lucrari care au insotit facturile emise de societatile prestatoare, astfel ca a fost justificata prestarea efectiva a serviciilor. Se sustine, de asemenea, ca art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal si pct.48 din Normele aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv obligatia prezentarii documentelor care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor, revine beneficiarului final al

lucrarilor, iar societatea a avut, ca parte contractanta, in raport cu beneficiarul lucrarilor, calitatea de executant si nu cea de beneficiar al lucrarilor executate.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. [...]"

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]"

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte; [...]."

Art. 145. - [...]"

(2) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila; [...]."

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate. [...]."

*** Avand in vedere cele prezentate mai sus, se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de lei si nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de lei aferente serviciilor prestate de terti, intrucat:**

Prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ca si prin Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, s-a stabilit obligativitatea dovedirii de catre orice beneficiar a necesitatii efectuarii cheltuielilor cu prestarile de servicii executate de terti, precum si faptul ca serviciile sa fie efectiv prestate, justificand aceasta prin situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare serviciilor prestate.

Astfel, intrucat pentru achizitiile de servicii inscrise in cele 26 facturi emise de 15 furnizori: S.C. "D" S.R.L., S.C. "C" S.R.L., S.C. "G" S.R.L., S.C. "L" S.R.L., S.C. "K" S.R.L., S.C. "A" S.R.L., S.C. "V" S.R.L., S.C. "Z" S.R.L., S.C. "T" S.R.L., S.C. "O" S.R.L., S.C. "R" S.R.L., S.C. "U" S.R.L., S.C. "I" S.R.L., S.C. "B" S.R.L. si S.C. "X" S.R.L., societatea contestatoare nu a prezentat la control documentele sus-mentionate prevazute de lege, care sa dovedeasca realitatea si necesitatea prestarii serviciilor, rezulta ca, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cheltuielile in suma totala de lei sunt **nedeductibile fiscal** la calculul profitului impozabil.

Documentele prezentate de societatea comerciala in timpul inspectiei fiscale ca si organului de solutionare a contestatiei, respectiv contracte incheiate intre parti si situatii de lucrari, **nu au putut dovedi realitatea si necesitatea operatiunilor inscrise in facturi**, dupa cum vom arata in continuare.

De asemenea, art. 145 alin.(2) lit. a) din Codul fiscal precizeaza ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor da taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca TVA datorata sau achitata pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate de o alta persoana impozabila, daca serviciile achizitionate sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile. Insa, societatea contestatoare nu a facut dovada ca serviciile achizitionate de la cele 15 societati

comerciale mai sus mentionate au fost efectiv prestate, intrucat documentele prezentate **nu au demonstrat realitatea prestarii**.

Astfel, in vederea verificarii realitatii prestarilor de servicii facturate de societatile comerciale furnizoare susmentionate, organele de inspectie fiscala au efectuat **controale incrucisate** la un numar de 10 furnizori in urma carora s-au incheiat **procese verbale** si din care rezulta urmatoarele:

- societatile prestatoare nu au putut justifica prestarea efectiva a serviciilor, intrucat nu aveau personal angajat sau utilaje specifice activitatii, nu aveau inregistrate cheltuieli efectuate cu terte persoane si nu au prezentat situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie. In contractele de prestari servicii prezentate la inspectia fiscala nu se precizeaza in ce constau efectiv lucrarile prestate.

- intre asociatul unic al S.C. "....." S.R.L. si asociatii firmelor verificate exista relatii de rudenie (fiu, ginere, sora, frate, nepot).

- la data emiterii facturilor, majoritatea societatilor erau platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor.

- societatile prestatoare nu si-au achitat obligatiile fiscale datorate bugetului consolidate al statului, iar dupa acumularea datoriei, unii administratori au deschis procedura simplificata de faliment.

- ponderea in veniturile inregistrate de aceste societati o detin facturile emise catre S.C. "....." S.R.L.

Ulterior controalelor incrucisate susmentionate si in urma discutiilor finale asupra constatarilor echipei de inspectie fiscala, ca si in sustinerea contestatiei, administratorul S.C. "....." S.R.L. a prezentat **contracte de prestari servicii** si **situatii de lucrari** care nu au fost regasite la societatile furnizoare verificate.

Din analiza acestor documente **rezulta urmatoarele**:

- Toate contractele de prestari servicii au ca parti contractante societatea S.C. "....." S.R.L. in calitate de beneficiar si diverse societati comerciale in calitate de prestator, iar din aceste contracte nu rezulta ca beneficiarul final al lucrarilor ar fi alta societate comerciala.

- Exista numeroase neconcordante intre datele inscrise in contractele incheiate, situatiile de lucrari si facturile emise de societatile prestatoare.

Exemplificam in acest sens:

> In perioada ianuarie 2007 - ianuarie 2008, furnizorul **S.C. "Z" S.R.L.** a emis catre S.C. "....." S.R.L. trei facturi fiscale in valoare totala de lei din care lei baza impozabila si lei TVA.

Factura seria nr. /2007 in suma totala de lei are inscrise mentiunea: "*prestari servicii conform contract nr. /2006, canalizare ape pluviale, platforma betonata*".

Factura seria nr. /2007 in suma totala de lei are inscrise mentiunea: "*prestari servicii conform contract nr. /2007, avans - amenajari drum schela*".

Factura seria nr. /2008 in suma totala de lei are inscrise mentiunea: "*prestari servicii pe perioada2007 -2007 la punct de lucru S.... P.... P....., D....., P.S.V.*".

La data emiterii facturilor aceasta societate era platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor si de TVA. In urma controlului incrucisat s-a constatat ca S.C. "Z" S.R.L. nu a putut justifica prestarea efectiva a serviciilor inscrise in cele trei facturi, intrucat nu avea personal calificat angajat sau utilaje specifice activitatii, nu avea inregistrate cheltuieli efectuate cu terte persoane. Nu au fost prezentate la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie.

Au fost prezentate doua contracte de prestari servicii incheiate intre cele doua societati, respectiv: contractul incheiat in data de2007 in valoare de lei avand ca obiect "*lucrari, turnat betoane, canalizare l..... Pl....*" si contractul incheiat in data de2007 in valoare de lei avand ca obiect "*drumuri din Macadam la S.C. P.... P.... PSV D.....*".

Din coroborarea datelor inscrise in facturile fiscale emise de S.C. "Z" S.R.L., cu datele din cele doua contracte de prestari servicii si datele din situatiile de lucrari prezentate de S.C. "....." S.R.L. la finalul inspectiei fiscale, au rezultat urmatoarele:

In factura seria nr. /2007 se face referire la contractul nr. /2006, contract care nu a fost prezentat la inspectia fiscala. Contractul incheiat in data de2007 are alt obiect decat mentiunea din factura de mai sus, astfel ca lucrarile inscrise in aceasta factura nu sunt justificate.

Obiectul contractului incheiat in data de2007 il reprezinta "*lucrari, turnat betoane, canalizare I..... Pl.....*", iar in factura seria nr. /2007 este inscrisa mentiunea: "*prestari servicii conform contract nr. /2007, avans - amenajari drum schela*", astfel ca lucrarile inscrise in aceasta factura nu sunt justificate. In plus, **cheltuiala cu prestarile de servicii aferente acestei facturi nu se regaseste in veniturile inregistrate in anul 2007** de S.C. "....." S.R.L..

Situatia de lucrari emisa in data de2008 pentru factura seria nr. /2008 in valoare totala de lei emisa de S.C. "Z" S.R.L. pentru societatea contestatoare beneficiara are inscrisa mentiunea "*amenajari drum schela D....., zona parc 11, parc 17, sucursala PSV P..... P.....*", in timp ce S.C. "....." S.R.L. a facturat catre S.C. "P.S. " S.A. Sucursala C....., prin factura seria nr. /2007 in valoare totala de lei lucrarea "*RK drum acces sonda 1637 Parc 13 - 2000 m*" si prin factura seria nr. /2007 in valoare totala de lei lucrarea "*RK drum acces sonda 1304 Parc 13 - 2000 m*", lucrari de constructii montaj efectuate in baza contractelor de subantrepriza nr. /2007 si nr. /2007 incheiate intre S.C. "P.S." S.A. in calitate de antreprenor general si S.C. "....." S.R.L. in calitate de subantreprenor.

> In perioada decembrie 2007 - decembrie 2008, furnizorul **S.C. "G" S.R.L.** a emis catre beneficiarul S.C. "....." S.R.L. trei facturi fiscale in valoare totala de lei din care lei baza impozabila si lei TVA.

Factura nr. /2007 in suma totala de lei (taxare inversa) are inscrisa mentiunea: "*Prestari servicii conform contract nr. /2007, Lucrari la Sucursala P.S. D.....*".

Factura nr. /2007 in suma totala de lei (taxare inversa) are inscrisa mentiunea: "*Prestari servicii conform contract nr. /2007, Lucrari la Sucursala P.S. D.....*".

Factura nr. /2008 in suma totala de lei din care TVA lei are inscrisa mentiunea: "*Servicii prestate Modernizare sonde Grup zacamant M.....*".

La data emiterii facturilor acesta societate era inregistrata ca platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor si platitoare de TVA. Asociatul unic si administratorul societatii, dl. T.C. se afla in relatie de rudenie (ginere) cu administratorul S.C. "....." S.R.L. Din analiza fisei pe platitor emisa de A.F.P.C. la data de2010 pentru S.C. "G" S.R.L. rezulta ca TVA in suma de lei inscrise in factura nr. /2008 nu a fost achitata la bugetul general consolidat, iar pentru aceasta societate a fost deschisa procedura insolventei, conform Sentintei publice nr. pronuntata in data de2009 de Tribunalul Prahova.

Din coroborarea datelor inscrise in cele trei facturi, cu datele cuprinse in contractul de prestari servicii nr. /2007 si situatia comuna de lucrari din data de2007 si data de2007, prezentate in data de2010 de administratorul S.C. "....." S.R.L., rezulta neconcordante, astfel:

Contractul de prestari servicii nr. /2007 la care se refera cele doua facturi emise in decembrie 2007 are ca obiect de activitate "*sapatura, vopsitorie, lucrari mecanice la sonde pentru S.C. P.S. B..... antrepriza C..... punct de lucru D.....*", o durata de 30 de zile si o valoare de lei fara TVA.

Se face precizarea ca in timpul controlului nu a fost prezentat si contractul incheiat intre prestatorul S.C. "P.S." S.A. si beneficiarul S.C. "....." S.R.L. din care se rezulte ce lucrari au fost contractate. De asemenea, nu au fost prezentate situatiile de lucrari intocmite de prestatorul S.C. "....." S.R.L., in vederea dovedirii concordantei intre lucrarile facturate de prestatorul S.C. "G" S.R.L. si lucrarile refacturate de catre S.C. "....." S.R.L.

În urma analizei facturilor emise de către S.C. "....." S.R.L., a fost identificată o singură factură emisă de această societate către beneficiarul S.C. "P.S." S.A. Sucursala D....., care se referă la "*lucrări modernizare sonde Rollout conform contract/.....2007*", respectiv factură seria nr./.....2007 în valoare totală de lei (taxare inversă).

La inspectia fiscală s-a constatat că aferent veniturilor în sumă de lei înregistrate în luna decembrie 2007 în baza facturii seria nr./.....2007, au fost înregistrate în contul de cheltuieli prestări de servicii în sumă totală de lei facturate de S.C. "G" S.R.L. (..... lei), S.C. "A" S.R.L. (..... lei), S.C. "L" S.R.L. (..... lei) și S.C. "V" S.R.L. (..... lei).

Situația comună de lucrări întocmită la2007 și2007 pentru facturile nr./.....2007 și nr./.....2007 emise de S.C. "G" S.R.L. are înscrisă mențiunea "*modernizare sonde S.C. P.S. București, antrepriza C....., punct de lucru D....*" cu lucrări efectuate la un număr de 12 sonde constând în "*săpătură, curățire careu sonda, vopsitorie sonda, confecționat și montat gard, aparatori reductor motor sonda, săpat canal scurgere*". Valoarea totală a situației de lucrări este de lei din care lei bază impozabilă și lei TVA, în contradicție cu sumele cumulate înscrise în cele două facturi, respectiv valoare totală de lei din care lei bază impozabilă, taxare inversă.

Pentru factură nr./.....2008 nu au fost prezentate la inspectia fiscală contract de prestări servicii, situații de lucrări sau alte documente justificative.

În plus față de exemplele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscală au înscris la paginile 19 - 41 din Raportul de inspectie fiscală toate **neconcordanțele** dintre documentele justificative prezentate de administratorul S.C. "....." S.R.L., care au condus la concluzia că serviciile facturate de cele 15 societăți comerciale menționate mai sus nu au fost efectiv prestate.

Precizăm că documentele anexate în susținerea contestației nu sunt de natură să infirmă constatările organelor de inspectie fiscală.

Concluziile care se desprind din analiza efectuată de organele de inspectie fiscală asupra documentelor prezentate de societate în timpul controlului, sunt următoarele:

- **Cheltuielile** în sumă de lei înregistrate de societate cu prestațiile de servicii facturate de cele 15 societăți comerciale **nu se regăsesc în veniturile înregistrate** de S.C. "....." S.R.L., respectiv pentru aceste cheltuieli nu au fost emise facturi către beneficiari, având în vedere faptul că societatea contestatoare a avut calitatea de beneficiar în relația cu cei 15 prestatori de servicii și calitatea de subantreprenor (prestator de servicii) în relația cu antreprenori generali (beneficiari).

Astfel, **aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**, așa cum prevede art.19 alin.(1) din Codul fiscal, respectiv: "*(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 [...]*".

- Societatea contestatoare **nu a prezentat contractul** încheiat cu beneficiarul S.C. "P.S." S.A. din care să se constate care este obiectul acestui contract și **nu a prezentat situații de lucrări** în vederea verificării concordanței dintre lucrările facturate de prestatori și lucrările refacturate de societatea contestatoare către diverși beneficiari.

- Au fost constatate **neconcordanțe** între datele înscrise în contractele încheiate cu prestatorii, situațiile de lucrări și facturile emise de aceștia către societatea contestatoare în calitate de beneficiară a lucrărilor;

- Administratorul S.C. "....." S.R.L., dl. V.G., a recunoscut că lucrările facturate de societățile comerciale prestatoare la care fiii și ginerii acestuia aveau calitatea de administratori, au fost în fapt efectuate de angajații S.C. "....." S.R.L. cu utilajele aparținând acestei societăți, deci **lucrările nu au fost executate de societățile emitente ale facturilor de prestări servicii**, care nu aveau salariați și nici utilaje specifice.

Reprezentanții societăților prestatoare au declarat că lucrările au fost efectuate cu rușe, fără să-și platească.

- Societatea contestatoare a prestat ea însăși lucrări de construcții montaj către beneficiari, având în dotare utilaje specifice și personal angajat, **nedovedindu-se astfel**

necesitatea efectuării cheltuielilor cu presterile de servicii facturate de cele 15 societati care nu au avut utilaje in dotare si nici personal angajat.

Referitor la sustinerile din contestatie, precizam urmatoarele:

- Societatea nu aduce argumente care sa contrazica constatările organelor de inspectie fiscala, nu se refera concret la niciunul din cazurile prezentate in raport la paginile 19 - 41 privitor la neconcordantele dintre datele inscrise in contracte, situatii de lucrari si facturi emise de societatile prestatoare.

- Sustinerea ca organele de inspectie au refuzat sa ia in considerare documentatia prezentata in timpul controlului este eronata si este contrazisa de analiza privind realitatea prestarilor de servicii facuta de acestea in raportul de inspectie pe baza documentelor prezentate. Faptul ca aceste documente nu au fost considerate justificative pentru dovedirea realitatii prestarilor de servicii, nu dovedeste ca documentele nu au fost analizate la control.

- Sustinerea ca prevederile art.21 alin(4) din Codul fiscal si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 se aplica doar beneficiarilor finali si ca doar la acestia se poate proba realitatea prestarii, este de asemenea eronata, intrucat aceste prevederi se aplica pentru orice societate care are calitatea de beneficiar in relatia cu prestatorii de servicii si care inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli cu aceste prestari, asa cum este si cazul S.C. "....." S.R.L. denumita beneficiar in toate facturile emise de cei 15 furnizori.

Se precizeaza ca societatea contestatoare a avut calitatea de executant in raport cu beneficiarul lucrarilor si nu a avut calitatea de beneficiar final al lucrarilor efectuate, insa aceasta afirmatie este contrazisa de toate facturile emise de cei 15 furnizori in care S.C. "....." S.R.L. are calitatea de beneficiar.

- Obligativitatea organelor de inspectie fiscala de a efectua controale incrucisate la beneficiarii finali ai lucrarilor (nu se precizeaza care sunt acestia) nu este prevazuta de legislatia in vigoare.

- Chiar daca serviciile inscrise in facturile prestatorilor nu s-au materializat la societatea contestatoare beneficiara, intrucat aceasta nu are calitatea de beneficiar final, asa cum se sustine in contestatie, totusi in calitate de beneficiar, ea are obligatia inregistrarii cheltuielilor cu aceste servicii in categoria celor deductibile sau nedeductibile fiscal, in functie de conditiile prezentate de legislator, mai sus mentionate.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca suma totala de lei reprezentand cheltuieli cu presterile de servicii facturate de 15 societati comerciale furnizoare **nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil** in baza prevederilor art.21 alin.(1), alin.(4) lit.m) din Codul fiscal si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, intrucat **societatea contestatoare nu a dovedit ca acestea au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, nu s-a dovedit necesitatea si realitatea prestarii acestora.**

De asemenea, societatea comerciala **nu are nici dreptul de deducere a TVA** in suma de lei aferenta achizitiilor de servicii susmentionate, taxa inscrisa in facturile emise de prestatori, intrucat **nu s-a demonstrat ca serviciile au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii contestatoare**, conform art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Drept urmare, pentru acest capat de cerere **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata.**

2) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma totala de lei reprezentand amortizarea unor autoturisme inregistrate in trimestrul I 2010:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie - martie 2010 societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 6811 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor" suma de lei reprezentand amortizarea autoturismelor Mercedes CL, Peugeot 407, BMW si Skoda Octavia achizitionate de societate in baza contractelor de leasing, dar care nu sunt utilizate de persoane cu functii de conducere si de administrare a societatii.

Conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal, la inspectia fiscala cheltuielile in suma de lei au fost considerate nedeductibile la stabilirea rezultatului fiscal pe trimestrul I 2010, care a fost pierdere fiscala.

* Societatea comerciala sustine ca, potrivit organigramei, in cadrul firmei exista persoane cu functii de conducere si administrare, imputernicite de catre administratorul societatii, care se deplaseaza in interes de serviciu cu autoturismele mentionate in raport, aceste mijloace de transport fiind folosite in scopul activitatii desfasurate de societate si nu in scop personal.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

“Art.21. - [...]

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: [...]

n) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu functii de conducere si de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane cu astfel de atributii.

Art.24. - [...]

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza: [...]

h) numai pentru autoturismele folosite in conditiile prevazute la art. 21 alin. (3) lit. n).”

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de lei reprezentand amortizarea autoturismelor achizitionate in leasing, **intrucat:**

Conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal, cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu functii de conducere si de administrare ale unei societati comerciale, sunt deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane cu astfel de atributii.

De asemenea, art.24 alin.(11) lit.h) din Codul fiscal prevede ca amortizarea fiscala se calculeaza doar pentru autoturismele folosite in conditiile prevazute de art.21 alin.(3) lit.n) din lege.

Din actele constitutive ale S.C. “.....” S.R.L. rezulta ca societatea este condusa si administrata de catre dl. V.G.. Precizam ca nici la inspectia fiscala si nici in sustinerea contestatiei societatea nu a prezentat documente din care se rezulte ca si alte persoane sunt implicate in conducerea si administrarea societatii.

Conform Registrului imobiliarilor intocmit de catre societate, in patrimoniul acesteia a fost inregistrat cu data de2008 autoturismul Audi A6, astfel ca inregistrarea pe costuri a amortizarii celor patru autoturisme achizitionate in luna decembrie 2009 nu este justificata in sensul prevederilor legale mai sus citate, societatea avand doar un o singura persoana cu functii de conducere si administrare.

Societatea comerciala a depus in sustinerea contestatiei o anexa cu persoanele care utilizeaza cele patru autoturisme pentru care la inspectia fiscala nu s-a acceptat includerea pe costuri a amortizarii, respectiv administratorul societatii, doi ingineri si un sofer, precum si contractele de munca ale celor trei angajati, inasa, asa cum am prezentat mai sus, nu se justifica utilizarea celor patru autoturisme in scopul activitatii desfasurate de societate in conditiile in care societatea are in patrimoniu inca din anul 2008 un autoturism folosit de administratorul firmei, iar cele trei persoane mentionate in anexa la contestatie (doi ingineri si un sofer), conform contractelor de munca prezentate, nu au functii de conducere si de administrare in societate.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata.**

3) Referitor la majorarea veniturilor impozabile aferente anului 2009 cu suma de si la colectarea suplimentara a TVA in suma de aferente pierderilor inregistrate la scoaterea din evidenta a clientilor neincasati:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile ianuarie 2009 si martie 2009 societatea comerciala a stornat in mod eronat din venituri suma de lei, ca si din TVA colectata suma de lei, sume reprezentand **creante neincasate** de la clientul **S.C. “C” S.A. Ploiesti**, societate pentru care s-a deschis procedura de insolventa conform Sentintei nr.

...../.....2007 emisa de Tribunalul Prahova, insa pana la data controlului nu a fost declarata inchisa procedura falimentului pe baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile.

Conform prevederilor art.21 alin.(2) lit.n) din Codul fiscal, la inspectia fiscala au fost reintregite veniturile impozabile cu suma de lei, iar conform prevederilor art.138 lit.d) din Codul fiscal a fost colectata suplimentar TVA in suma de Lei.

* Societatea comerciala sustine ca organele de inspectie fiscala au apreciat in mod abuziv ca suma de lei a fost stornata eronat din venituri intrucat societatea se incadreaza in prevederile art.22 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, avand dreptul la deducerea provizioanelor constituite in limita unui procent de 30% incepand cu data de 1 ianuarie 2006 din valoarea creantelor asupra clientilor. Pentru aceleasi motive se considera ca este netemeinica si nelegala si masura majorarii la control a TVA colectata cu suma de Lei.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 21. - [...]

(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: [...]

n) pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate, in urmatoarele cazuri:

1. procedura de faliment a debitorilor a fost inchisa pe baza hotararii judecatoresti;

2. debitorul a decedat si creanta nu poate fi recuperata de la mostenitori;

3. debitorul este dizolvat, in cazul societatii cu raspundere limitata cu asociat unic, sau lichidat, fara succesori;

4. debitorul inregistreaza dificultati financiare majore care ii afecteaza intreg patrimoniul. [...]."

Art. 138. - Baza de impozitare se reduce in urmatoarele situatii: [...]

d) in cazul in care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate incasa din cauza falimentului beneficiarului. Ajustarea este permisa incepand cu data pronuntarii hotararii judecatoresti de inchidere a procedurii prevazute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolventei, hotarare ramasa definitiva si irevocabila; [...]."

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"20. [...]

(3) Ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 138 lit. d) din Codul fiscal este permisa numai in situatia in care data declararii falimentului beneficiarilor a intervenit dupa data de 1 ianuarie 2004, inclusiv pentru facturile emise inainte de aceasta data, daca contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate ori taxa pe valoarea adaugata aferenta consemnata in aceste facturi nu se poate incasa din cauza falimentului beneficiarului."

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:

Conform prevederilor art.21 alin.(2) lit.n) din Codul fiscal, mai sus citate, sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor neincasate in cazul in care procedura de faliment a debitorilor a fost inchisa pe baza hotararii judecatoresti. De asemenea, conform prevederilor art.138 lit.d) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.20 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, dat in aplicarea acestui articol din lege, baza de impozitare a TVA se reduce in cazul in care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate incasa din cauza falimentului beneficiarului, iar ajustarea bazei de impozitare este permisa incepand cu data pronuntarii hotararii judecatoresti de inchidere a procedurii prevazute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolventei, hotarare ramasa definitiva si irevocabila.

Astfel, prin Sentinta nr. pronuntata de Tribunalul Prahova - Sectia Comerciala si de Contencios Administrativ in sedinta publica din data de2007 s-a dispus inceperea procedurii falimentului debitorului S.C. "C" S.A. din Ploiesti, insa nu a fost emisa o hotarare judecatoreasca definitiva si irevocabila de inchidere a procedurii falimentului acestei societati comerciale.

De altfel, societatea contestatoare nu face dovada ca s-a inscris la masa creditorilor si ca a intreprins demersuri pentru incasarea creantelor de la debitorul S.C. "C" S.A., astfel ca nu se justifica neincasarea creantelor din cauza falimentului beneficiarului.

In sustinerea contestatiei societatea comerciala invoca prevederile art.22 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, respectiv: *"Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor si provizioanelor, numai in*

conformitate cu prezentul articol, astfel: [...] c) provizioanele constituie in limita unui procent de [...] 30% incepand cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creantelor asupra clientilor, inregistrate de catre contribuabili [...].”

Insa din evidenta contabila rezulta ca in perioada verificata societatea comerciala nu si-a constituit provizioane aferente creantelor neincasate, astfel incat prevederile legale invocate nu ii sunt aplicabile, contribuabilul neinregistrand provizioane pentru clienti neincasati. In plus, deducerea provizioanelor constituite presupune si respectarea prevederilor pct.53 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, dat in aplicarea art.22 alin.(1) lit.c) din cod, fapt nedovedit de societatea comerciala.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au majorat veniturile impozabile ale societatii comerciale cu suma de lei si au majorat TVA colectata cu suma de lei aferente creantei neincasate de la clientul S.C. “C” S.A., intrucat pentru acesta nu a fost emisa inca o hotarare judecatoreasca definitiva si irevocabila de inchidere a procedurii falimentului, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**.

4) Referitor la capatul de cerere privind modul de calcul al diferentelor privind impozitul pe profit stabilite la control, respectiv faptul ca organele de inspectie fiscala nu au influentat in trimestrul I 2010, in minus, cu suma de lei, diferenta totala de impozit pe profit in suma de lei aferenta anului 2009, precizam urmatoarele:

Conform prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Organele de inspectie fiscala au stabilit diferentele de impozit pe profit avand in vedere regula generala de mai sus, respectiv s-a stabilit **rezultatul fiscal** ca diferenta intre veniturile realizate de societate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri din fiecare an fiscal in parte, din care au scazut veniturile neimpozabile in anul de referinta si au adunat cheltuielile nedeductibile constatate in respectivul an.

Astfel, la inspectie fiscala a rezultat pentru anul fiscal **2007** o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei, pentru anul fiscal **2008** a rezultat o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei, pentru anul fiscal **2009** a rezultat o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei, iar pentru trimestrul I **2010** a rezultat o pierdere fiscala in suma de lei, cu o diferenta in minus de lei fata de profitul impozabil in suma de lei stabilit de societate.

In Decizia de impunere nr./.....2010 s-a inregistrat ca obligatie de plata diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma totala de lei rezultata in perioada 2007 - 2009 (..... lei pentru anul 2007 + lei pentru anul 2008 + lei pentru anul 2009 + lei impozit pe profit constituit insa nedecarat la organul fiscal teritorial).

Pentru pierderea fiscala in suma de lei organele de inspectie fiscala au intocmit **Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr./.....2010**, prin care au stabilit ca societatea comerciala sa procedeze la inregistrarea in evidenta contabila a pierderii fiscale in suma de lei, conform prevederilor Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata.

Precizam ca, potrivit prevederilor art.26 alin.(1) din Codul fiscal, pierderea anuala, stabilita prin declaratia de impozit pe profit, se recupereaza din profiturile impozabile obtinute din urmatorii 5 ani consecutivi. Astfel, este eronata afirmatia din contestatie conform careia diferenta de impozit pe profit rezultata pe perioada 2007 - 2009 trebuia diminuată cu procentul de **16% din pierderea fiscala** stabilita de organele de inspectie fiscala pe trimestrul I 2010. Conform prevederilor legale mai sus citate, se poate recupera doar pierderea fiscala anuala, inasa din profiturile impozabile obtinute in urmatorii 5 ani consecutivi.

Cota de **16%** se aplica asupra profitului impozabil si nu asupra pierderii fiscale.

Conform prevederilor art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, **obiectul contestatiei** il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in **titlul de creanta**, inasa in cazul de fata suma de lei contestata (..... lei x 16%) nu reprezinta diferenta suplimentara de plata la impozitul pe profit stabilita de

organele de inspectie fiscala la controlul din data de2010 si aceasta suma nu este inscrisa in Decizia de impunere nr./.....2010.

Astfel, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect**, conform prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata si conform pct. 12.1 lit.c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

* **Centralizand** datele prezentate mai sus la punctele **1), 2) si 3)** referitoare la impozitul pe profit contestat de societatea comerciala pe anii 2007, 2008, 2009 si trimestrul I 2010, **rezulta urmatoarele:**

Societatea a contestat impozitul pe profit in suma totala de lei calculat prin aplicarea procentului de 16% asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal si a veniturilor impozabile suplimentare stabilite la control in suma totala de lei, prezentate mai sus la punctele 1), 2) si 3) (..... lei + lei + lei), impozit defalcat pe ani, astfel:

- lei impozit pe profit contestat aferent anului **2007** (..... lei cheltuieli nedeductibile cu prestarile de servicii executate de terti x 16%), impozit care se incadreaza in diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita la control pentru anul 2007 in suma totala de lei, suma inscrisa in decizia de impunere;

- lei impozit pe profit contestat aferent anului **2008** (..... lei cheltuieli nedeductibile cu prestarile de servicii executate de terti x 16%), impozit care se incadreaza in diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita la control pentru anul 2007 in suma totala de lei, suma inscrisa in decizia de impunere;

- lei impozit pe profit contestat aferent anului **2009** (..... lei cheltuieli nedeductibile cu prestarile de servicii executate de terti + lei venituri stabilite suplimentar = lei x 16%), **impozit care este insa mai mare** cu suma de lei decat diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita la control pentru anul 2009 in suma totala de lei. Aceasta situatie se datoreaza faptului ca profitul impozabil stabilit de societate a fost influentat la control cu suma totala de lei constituita din sume in plus (..... lei) din care face parte si suma contestata de lei, cat si din sume in minus (..... lei) reprezentand venituri inregistrate eronat de societate in anul 2009.

- lei impozit pe profit contestat aferent trimestrului I 2010 (..... lei cheltuieli nedeductibile cu prestarile de servicii executate de terti + lei cheltuieli nedeductibile privind amortizarile = lei x 16%), **impozit care insa nu a fost stabilit la control**, acesta fiind **zero**, intrucat rezultatul fiscal stabilit de organele de inspectie fiscala la 31.03.2010 a fost pierdere fiscala in suma de lei, calculata astfel:

+ lei profit stabilit societate + lei cheltuieli nedeductibile fiscal (din care fac parte si sumele contestate de lei cheltuieli cu prestarile de servicii executate de terti si lei cheltuieli cu amortizarea) - lei venituri inregistrate eronat in anul 2010.

Conform prevederilor art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, **obiectul contestatiei** il constituie **numai sumele inscrise in titlul de creanta contestat**, in cazul de fata, numai sumele inscrise in Decizia de impunere nr./.....2010, respectiv: "*Art.206. - (2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*"

Drept urmare, pentru impozitul pe profit contestat in suma totala de lei, din care lei pentru anul 2009 si lei pentru trimestrul I 2010, sume mentionate mai sus, **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect**, conform prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata si pct. 12.1 lit.c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005, intrucat **aceasta suma nu face obiectul deciziei de impunere**, nefiind cuprinsa in diferenta totala de impozit pe profit stabilita la control in suma de lei si inscrisa in decizia de impunere (..... lei pentru anul 2007 + lei pentru anul 2008 + lei pentru anul 2009 + lei impozit nedeclarat la organul fiscal), asa cum am aratat mai sus.

Pentru diferenta de impozit pe profit contestata in suma totala de lei (..... lei impozit contestat - lei impozit respins ca fiind fara obiect), din care lei impozit pe

profit aferent anului 2007, lei impozit pe profit aferent anului 2008 si lei impozit pe profit aferent anului 2009, **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform motivatiilor prezentate la punctele 1), 2) si 3).

De asemenea, conform principiului de drept "*accesoriul urmeaza soarta principalului*", **se va respinge contestatia ca neintemeiata** si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de lei.

5) Referitor la TVA deductibila pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere in suma de lei inscrisa in facturi prezentate in copie si inregistrate in perioada ianuarie 2007 - octombrie 2009:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie 2007 - octombrie 2009 societatea comerciala si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma totala de lei in baza unor facturi in copie xerox. Conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.46 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, la inspectia fiscala nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de lei.

* Societatea comerciala contesta neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila in suma de lei inscrisa in facturile in xerocopie emise de S.C. "C" S.A. (..... lei), S.C. "P" S.A. (..... lei), S.C. "D" S.R.L. (..... lei), S.C. "E" S.R.L. (..... lei) si S.C. "M" S.R.L. (..... lei), parte din suma totala de lei rezultata la inspectia fiscala, sustinand ca se face dovada deductibilitatii TVA cu facturile in copie xerox certificate de catre furnizor "conform cu originalul", depuse la dosarul contestatiei.

Ulterior, cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr./.....2010, societatea comerciala completeaza contestatia initiala si depune duplicate de pe urmatoarele facturi fiscale:

- factura fiscala nr./.....2006, furnizor S.C. "P" S.A., TVA deductibila lei;
- factura fiscala nr./.....2007, furnizor S.C. "D" S.R.L., TVA deductibila lei;
- factura fiscala nr./.....2008, furnizor S.C. "M" S.R.L., TVA deductibila lei;
- factura fiscala nr./.....2008, furnizor S.C. "M" S.R.L., TVA deductibila lei.

TOTAL TVA deductibila = lei.

Duplicatele prezentate sunt reprezentate de fotocopii ale facturilor initiale pe care este aplicata stampila furnizorului si pe care se mentioneaza ca este duplicat si inlocuieste factura initiala.

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

- **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"46. (1) Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In 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 mentiona ca inlocuieste factura initiala. Duplicatul poate fi o factura noua emisa de furnizor/prestator, care sa cuprinda aceleasi date ca si factura initiala, si pe care sa se mentioneze ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala sau o fotocopie a facturii initiale, pe care sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala. [...]."

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca societatea comerciala a prezentat patru duplicate ale facturilor emise de furnizori in forma prevazuta de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate, drept pentru care aceasta are drept de deducere pentru TVA deductibila in suma totala de lei.

Pentru diferenta de TVA deductibila in suma de lei (..... lei - lei) societatea nu a prezentat duplicate ale facturilor de achizitie emise de furnizori.

Drept urmare, **se va admite partial contestatia** pentru TVA de plata in suma de lei ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei si **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru TVA de plata in suma de lei ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

6) Referitor la TVA deductibila pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere in suma de lei aferenta unei facturi emisa de o societate neplatitoare de TVA inregistrata in luna decembrie 2009:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2009 societatea comerciala a inregistrat TVA deductibila in suma de lei in baza facturii nr. / 2009 emisa de S.C. "A" S.R.L., societate neplatitoare de TVA, reprezentand prestari servicii in contabilitate, suma care nu a fost inscrisa in factura. La inspectia fiscala nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de lei, conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

* Societatea comerciala sustine ca in luna ianuarie 2010 s-a depus la organul fiscal teritorial decont rectificativ pentru suma de lei, astfel ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala, respectiv neacordarea dreptului de deducere, nu mai este justificata.

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5); [...].

Art. 155. - [...]

(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: [...]

c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura; [...]

n) indicarea, in functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate in lei, [...]."

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei, **intrucat:**

Conform prevederilor art.145 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, o persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila. Insa, furnizorul de servicii de contabilitate S.C. "A" S.R.L. nu este o persoana impozabila, nefiind declarata si inregistrata ca platitor de TVA.

De asemenea, conform acelorasi prevederi, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, iar in cazul de fata factura nr. / 2009 in baza careia s-a dedus TVA in suma de lei nu contine informatiile prevazute la art.155 alin.(5) lit.c) si n) din Codul fiscal, respectiv nu contine codul de inregistrare in scopuri de TVA al persoanei impozabile care a emis factura si nici indicarea sumei totale a taxei colectate.

Societatea comerciala nu contesta incadrarea legala facuta de organele de inspectie fiscala, inasa sustine ca in luna ianuarie 2010 a depus la organul fiscal teritorial decont rectificativ pentru suma de lei, inasa din analiza documentelor anexate dosarului contestatiei rezulta ca regularizarea TVA in suma de lei s-a realizat in luna iunie 2010, conform Decontului 300 nr. / 2010, si nicidecum in luna ianuarie 2010, asa cum eronat se sustine in contestatie, iar ultima luna ce a facut obiectul inspectiei fiscale a fost luna aprilie 2010, astfel ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala este legala raportata la perioada de verificare a TVA, care nu a cuprins si luna iunie 2010.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**.

* **Centralizand** datele inscrise mai sus in prezenta decizie referitoare la contestarea *Deciziei de impunere nr./.....2010*, rezulta urmatoarele:

- **Admiterea partiala a contestatiei** pentru suma totala de lei, din care:
 - lei - TVA de plata;
 - lei - majorari de intarziere aferente.
- **Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** pentru suma totala de lei, din care:
 - lei - impozit pe profit (..... lei + lei + lei);
 - lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
 - lei - TVA de plata (..... lei + lei + lei + lei);
 - lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.
- **Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei** pentru impozitul pe profit in suma de

..... lei (..... lei + lei).

B. Referitor la contestatia formulata impotriva Dispozitiei de masuri nr./.....2010:

Asa cum am prezentat mai sus la pct. A, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru trimestrul I 2010 o pierdere fiscala in suma de lei, cu o diferenta in minus in suma de lei fata de profitul impozabil stabilit de societate de lei (..... lei - lei). Diferenta in suma de - lei se compune din: (+) lei cheltuieli nedeductibile fiscal si (-) lei venituri inregistrate eronat de societate in anul 2010, ele apartinand anului 2009.

Prin Dispozitia de masuri nr./.....2010 s-a lasat masura societatii comerciale inregistrarea in evidenta contabila a pierderii fiscale in suma de lei.

Din cheltuielile nedeductibile in suma totala de lei, societatea contesta suma de lei, compusa din:

- lei cheltuieli nedeductibile cu prestarile de servicii executate de terti
- lei cheltuieli nedeductibile privind amortizarile.

Asa cum am prezentat mai sus la punctul A, punctele 1) si 2), sumele de lei si lei sunt nedeductibile fiscal, in baza prevederilor art. art.21 alin.(3) lit.n), art.21 alin.(4) lit.m) si art.24 alin.(11) lit.h) din Codul fiscal si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata de societatea comerciala impotriva masurii de inregistrare in evidenta contabila a pierderii fiscale la 31 martie 2010 in suma de lei.

C. Referitor la contestatia formulata impotriva Procesului verbal nr./.....2010:

* Prin *Procesul verbal nr./.....2010*, organele de inspectie fiscala apartinand A.I.F. Prahova au consemnat la capitolul "*Constatarile fiscale*" date privind activitatea desfasurata de S.C. "....." S.R.L. referitoare la:

- utilizarea si gestionarea formularelor cu regim special de inscriere si numerotare
- disponibilitatile banesti existente in casieria societatii
- cheltuieli privind amortizarea mijloacelor fixe inregistrate in evidenta contabila fara documente de provenienta
- cheltuieli privind prestarile de servicii pentru care societatea nu a putut justifica prestarea efectiva.

Procesul verbal a fost inaintat de organele de inspectie fiscala catre Parchetul de pe langa Judecatoria Campina.

* Prin contestatia formulata de societate impotriva Procesului verbal susmentionat, inregistrata la A.I.F. Prahova sub nr./.....2010, se solicita anulara masurilor dispuse prin acest act.

* **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala** prevede urmatoarele:

"Art. 41 - Notiunea de act administrativ fiscal

In intelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale.

Art. 43 - Continutul si motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai in forma scrisa.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis si data de la care isi produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei imputernicite de contribuabil, dupa caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept;
- g) numele si semnatura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) stampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului.

Art. 205 - Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. [...].

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca Procesul verbal nr./.....2010 nu reprezinta un act administrativ fiscal, asa cum este acesta definit la art.41 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, intrucat nu contine date privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale.

De asemenea, nu contine elementele cuprinse in actul administrativ fiscal prevazute la art.43 alin.(2) lit.g) - j) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, mai sus citate.

Astfel, **Procesul verbal nr./.....2010 nu reprezinta titlu de creanta** (decizie de impunere) si nici un alt act administrativ fiscal, deci nu este un document contestabil, neincadrandu-se in prevederile art.205 din Codul de procedura fiscala, mai sus citat.

Drept urmare, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, contestatia formulata de S.C. "....." S.R.L. impotriva Procesului verbal nr./2010 **se va respinge ca inadmisibila.**

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiilor formulate de S.C. "....." S.R.L. din, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, se

DECIDE :

1. Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de lei, din care:

- lei - TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente

si pe cale de consecinta anulara partiala a deciziei de impunere nr./.....2010 pentru suma admisa.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei, din care:

- lei - impozit pe profit (..... lei + lei + lei);
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata (..... lei + lei + lei + lei);
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

3. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei pentru impozitul pe profit in suma de lei (..... lei + lei).

4. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata impotriva Dispozitiei de masuri nr./.....2010.

5. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva Procesului verbal nr./.....2010.

6. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la Curtea de Apel Ploiesti.

DIRECTOR EXECUTIV,