



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 10/2010

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. LTC S.R.L.**
cu sediul in mun. Turda, la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj si remisa
spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/....11.2009, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. LTC S.R.L.** cu sediul social in mun. Turda, formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....09.2009.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala intocmit de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj la data de09.2009 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...09.2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...09.2009 prin care au fost stabilite in sarcina petentei obligatii fiscale de plata in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, precum si amenda potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, obligatii fiscale contestate in totalitate de catre petenta.

In virtutea rolului sau activ, cu adresa nr. -/....10.2009 transmisa prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire la sediul declarat al societatii, organele de inspectie fiscala au solicitat petentei sa comunice in scris in termen de 5 zile de la primirea acesteia: *"titlul de creanta (conform art. 86 din O.G. nr. 92/2003) sau actul administrativ atacat, cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite precum si accesorii ale acestora"*, respectiv motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia, scrisoare care a fost returnata de posta la data de11.2009.

Prin adresa nr. -/....11.2009 transmisa prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, organele de solutionare a contestatiei i-au facut cunoscut societatii contestatoare ca Raportul de

inspectie fiscala reprezinta un act premergator care sta la baza intocmirii Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si ca doar acesta din urma este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat, solicitand petentei sa precizeze daca prin contestatia formulata se indreapta impotriva deciziei de impunere prin care i s-a creat o situatie noua privind obligatiile fiscale datorate bugetului de stat, precum si cuantumul sumelor contestate. De mentionat ca si aceasta scrisoare a fost returnata de catre posta Romana.

Cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Cluj sub nr. -/....12.2009 (urmare discutiei telefonice cu administratorul societatii), petenta comunica ca prin contestatia formulata se indreapta impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....09.2009, precizand ca sume contestate debitul suplimentar (y lei) si majorarile de intarziere aferente (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, cu toate ca in motivatiile prezentate se face referire la toate obligatiile stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

In situatia data, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei retine ca petenta contesta in totalitate obligatiile fiscale stabilite prin actul atacat, astfel:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari intarz. aferente imp. pe profit
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei amenda Legea nr. 82/1991.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de09.2009 si comunicat petentei la data de10.2009 (potrivit datei inscrise pe actul atacat confirmata de semnatura reprezentantului societatii si stampila unitatii), iar contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj la data de 10.2009, fiind inregistrata sub nr. -/.....10.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. LTC S.R.L.** cu sediul in mun. Turda, jud Cluj.

I. Petenta contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...09.2009, solicitand anularea actului administrativ

fiscal atacat, invocand prin contestatia depusa initial (-/...10.2009) si precizarile ulterioare (-/...12.2009), urmatoarele aspecte:

- asa cum rezulta din documentele dosarului firmei pe luna iulie 2009, sediul societatii a functionat in baza contractului de comodat incheiat intre proprietar si agentul economic la data de ...12.2007, la adresa din Cluj-Napoca, str. TM, nr. . si dupa data de ...06.2009, astfel incat cheltuielile pentru amenajarea acestui spatiu au fost decontate pe societate si prin urmare este justificata rambursarea T.V.A. potrivit raportului de inspectie fiscala nr. -/...12.2008,

- o mare parte din rambursarea T.V.A. pentru carburanti s-a acordat prin raportul de inspectie fiscala nr. -/...12.2008 de catre aceleasi organe de control care prin prezentul act nu le avizeaza ca fiind rambursabile,

- prin neverificarea in cursul lunii ... 2009 si activitatii aferente lunii ... 2009, organele de inspectie fiscala nu si-au putut da seama de cele intamplate in luna 2009 deoarece mai multe societati care s-au dovedit "fantoma" au incercat sa ne "tepuiasca" si sa ne provoace imense pagube materiale prin facturarea unor produse din lemn depreciate si fara forme legale,

- organele de inspectie fiscala au dispus neacordarea dreptului de deducerea a T.V.A. in suma de y lei fara sa mentioneze ca materialele respective nu au fost cumparate si receptionate de catre noi, cu atat mai mult cu cat in dosarul lunii ... 2009 se gasesc stornate toate facturile emise de "tepari", precum si procesele verbale de nereceptionare a marfurilor si returnarea acestora fara ca ele sa fie descarcate, receptionate sau depozitate in incinta societatii noastre,

- referitor la echipamentul tehnologic achizitionat de la S.C. P S.R.L. precizam ca aceasta societate a prezentat ca echipamentul provine din import desi in realitate era achizitionat de la S.C. VE S.R.L., S.C. R S.R.L. si S.C. DT S.R.L. in anul 2008 prin intermediul S.C. NTP S.R.L., fara ca acesta sa fie achitat de catre cumparator, astfel incat cele 3 societati au procedat la stornarea facturilor emise,

- in situatia data S.C. P S.R.L. a procedat si ea la stornarea facturilor catre societatea noastra in luna martie 2009, iar noi am cumparat acelasi echipament direct de la cele 3 societati din jud. Salaj, situatie care justifica cu atat mai mult cu cat S.C. P S.R.L. si S.C. NTP S.R.L. nu au inregistrat in gestiunea lor si in contabilitate aceste echipamente,

- prin urmare, masurile luate legal de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala nr. -/2008 raman valabile si de necontestat de catre nimeni atata timp cat acest echipament tehnologic constituie patrimoniul societatii noastre si in prezent,

- societatea noastra nu a beneficiat de T.V.A. de la S.C. S S.R.L. deoarece in luna ... 2009 am stornat factura totala pentru ca marfa mentionata in facturi nu a fost livrata, incercandu-se doar o "tepuire" de

catre aceasta, cu precizarea ca in luna iunie cand am primit factura noi nu stiam ca aceasta firma a incetat activitatea in2009, deoarece aceasta inca nu figura in evidentele de pe internet ale Ministerului Finantelor Publice, iar prin stornarea ulterioara a facturilor nici noi si nici bugetul de stat nu a fost pagubit cu nimic,

- referitor la CIF beneficiar inregistrat in unele facturi fiscale emise de S.C. DT S.R.L., S.C. RE S.R.L., S.C. VE S.R.L. si S.C. V S.R.L., precizam ca trebuie avut in vedere faptul ca prin verificarile incrucisate efectuate de organele de control s-a stabilit cu certitudine ca sumele incasate sau platite au fost mentionate in jurnalele de cumparari si vanzari, astfel ca nu s-au produs pagube bugetului de stat si prin urmare societatea noastra are dreptul la rambursarea T.V.A. pe care a achitat-o vanzatorilor,

- cheltuielile privind infiintarea firmei, cu revizia tehnica a autoturismelor folosite prin contract de comodat, platile efectuate pentru planul de fezabilitate necesar incasarii de credite de la banci, consultanta privind situatia societatii in vederea dezvoltarii activitatilor si orientarea catre export, deplasarea in interesul serviciului in Turcia, nu au fost aprobate ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit, desi organele de control aveau posibilitatea sa constate ca ele s-au efectuat in vederea dezvoltarii activitatii societatii,

- precizam ca la punctul de lucru din loc. S, jud. Salaj au functionat in spatii separate si in hale diferite: S.C. VE S.R.L., S.C. RE S.R.L., S.C. DT S.R.L. si in unele cazuri pentru depozitare a avut acces si S.C. V S.R.L., *“fapt pentru care miscarea materialului lemnos intre aceste societati nu s-a facut decat cu facturi nefiind nevoie de alte acte decat receptiile si fisele de magazie”*, iar cand marfurile au fost vandute la alte societati decat cele mentionate, facturile au fost insotite si de alte acte legale,

- toate cheltuielile mentionate de catre organele de control in anexa nr. 1. pag. 1-6, nu sunt reale, deoarece aceste cheltuieli privind combustibilul s-au efectuat in interesul serviciului pentru a extinde activitatea societatii, fapt care se regaseste in cifra de afaceri oglindita in bilanturile din decembrie 2008 si iunie 2008,

- pentru perioada2008-.....2009 organele de control constata ca suma de y lei nu este deductibila, fara sa verifice toate actele puse la dispozitie inclusiv cele aferente lunii ... 2009, despre care insa face referire in raportul de inspectie fiscala aratand ca s-au facut stornari la firmele R, G si S.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....09.2009, este retinuta in sarcina agentului economic ca obligatie de plata suplimentara fata de bugetul de stat suma totala de y lei (contestata in totalitate de petenta), reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, precum si amenda potrivit Legii 82/1991, stabilite in

baza masurilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...09.2009 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/....09.2009.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia au fost stabilite obligatiile fiscale suplimentare mentionate mai sus s-a intocmit in urma efectuarii unei inspectiei fiscale la S.C. LTC S.R.L. Turda ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului, constand in impozite, taxe, contributi sociale, alte venituri, inclusiv reverificarea perioadei ..2007-..2008 la sursa taxa pe valoarea adaugata.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila diverse cheltuieli in suma totala de y lei (prezentate detaliat in anexa nr. 1 la Raportul de inspectie fiscala) considerate ca fiind nedeductibile fiscal si care au condus la diminuarea profitului impozabil, procedand la majorarea cu aceasta suma a profitului impozabil rezultat din evidenta contabila a societatii si s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de y lei, respectiv s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de y lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat din verificarea documentelor puse la dispozitie de societate ca aceasta nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii de bunuri si servicii, astfel:

- in baza unui contract de comodat incheiat de societate cu administratorul acesteia pentru sediul social initial situat in Cluj-Napoca, str. TM, s-au efectuat lucrari de modernizare a spatiului, fara ca la data predarii acestuia (...2009, data schimbarii sediului in loc. Turda), aceste cheltuieli sa fie facturate proprietarului,

- in perioada ...2008-....2009 s-au efectuat deplasari repetate in Campia Turzii si Turda, deducand T.V.A aferent bonurilor de combustibil fara ca deplasările sa fie justificate cu ordine de deplasare, foi de parcurs si a dedus taxa din documente aferente unor cheltuieli care nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile (radiator, detector radar, saltea, accesorii auto),

- taxa rezultata din facturi fiscale care nu contin toate informatiile prevazute de formular (lipsa adresa si CIF beneficiar, lipsa denumire, cantitate, PU la produse) sau informatiile sunt incorecte (adresa eronata si CIF eronat),

- in luna ... 2009 societatea inregistreaza in evidenta contabila si deduce T.V.A. din facturi fiscale emise de catre societati in insolventa sau care figureaza in listele contribuabililor inactivi conform Ordinului Presedintelui ANAF nr. 1167/29.05.2009 (S.C. R S.R.L. F, S.C. GT S.R.L. C, S.C. S S.R.L. BM),

- in cursul anului 2009 s-a constatat diferente de T.V.A. intre datele inscrise in jurnalele de vanzari (cumparari), balantele de verificare si deconturile de T.V.A. depuse la organul fiscal teritorial la termenele legale.

Organele de inspectie fiscala au intocmit Situatiat T.V.A., conform jurnalelor de vanzari si cumparari prezentate de societate pentru perioada verificata (....2007-....2009) din care rezulta ca societatea are la data de 2009 taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de y lei si majorari de intarziere in suma de y lei calculate pentru perioada2008-....2009 (anexa 6).

Intrucat in luna octombrie 2008 societatea a incasat avansuri in suma de y lei de la 3 beneficiari, fara a colecta T.V.A. s-a procedat la calculul majorarilor de intarziere in suma de y lei pana la data la care sumele au fost compensate sau restituite, respectiv pentru perioada ...2008-....2009 (anexa 7).

De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca:

- achizitia in luna ... 2008 de utilaje tehnologice pentru prelucrarea lemnului, pentru care pana la data de2009 societatea nu angajeaza personal care sa lucreze pe aceste utilaje si nu obtine venituri din exploatarea acestora,

- in luna ...2008 societatea a achizitionat de la S.C. Pravia S.R.L. Viisoara utilaje tehnologice necesare productiei de masa lemnoasa. In luna ... 2009 (la data de2009) S.C. P S.R.L. storneaza aceste utilaje, pentru ca in aceiasi zi aceleasi utilaje sa intre la societatea verificata prin achizitia lor de la alte 3 societati: S.C. R S.R.L. S, S.C. VES.R.L. S si S.C. DT S.R.L. S,

- in perioada ... 2008-... 2009 societatea a inregistrat operatiuni comerciale cu materiale lemnoase (cherestea stejar, parchet, podele, scanduri) pentru care societatea a aplicat masurile de taxare simplificate (taxare inversa), fara a fi respectate prevederile Legii nr. 46/ 2008 (Codul silvic) si ale H.G. nr. 996/2008 pentru aprobarea normelor referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiilor de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund, documente din care trebuia sa rezulte provenienta, transportul, receptia si locul de depozitare a cherestelei livrate sau achizitionate,

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele aspecte:

Perioada supusa verificarii (reverificarii):

....2008-....2008 impozit pe profit

.....2007-.....2009 taxa pe valoarea adaugata

In fapt, organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj au efectuat un control fiscal la S.C. LTC S.R.L. Turda, ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului, constand in impozite, taxe, contributii sociale, alte venituri,

precum si reverificarea perioadei ...2007-2008 la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2009 a fost întocmita Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/ ...2009, prin care au fost stabilite suplimentar in sarcina agentului economic obligatii fiscale in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, obligatii fiscale contestate in totalitate de catre petenta si care sunt defalcate pe surse de impozitare dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari intarz. aferente imp. pe profit
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei amenda Legea nr. 82/1991.

Petenta contesta aceste obligatii fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa, aducand in sustinerea solicitarii sale privind anularea actului administrativ fiscal atacat motivele prezentate in rezumat la punctul I al prezentei.

III.a Referitor la invocarea de catre petenta a faptului ca nu au fost verificate documentele aferente lunii.... 2009

Dupa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2009, inspectia fiscala la S.C. LTC S.R.L. a fost efectuata in baza Avizului de Inspectie Fiscala nr. -/SF/....2009 prin care agentul economic a fost informat ca incepand cu data de2009 va face obiectul unei verificari ale declaratiilor fiscale si/sau operatiunilor relevante pentru inspectia fiscala privind impozite si contributi sociale aferente perioadei2007-....2009, respectiv pentru perioada2008-....2009 la sursa taxa pe valoarea adaugata, aviz inmanat reprezentantului societatii pe baza de semnatura si confirmata de stampila unitatii.

Cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. -/27.....2009 agentul economic solicita in temeiul prevederilor art. 101, alin. (2), lit. d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala amanarea datei inceperii efectuării inspectiei fiscale pana la2009, solicitare aprobata de conducerea organului fiscal, care prin nota intocmita in acest sens precizeaza ca data de incepere a inspectiei fiscale este2009.

Prin urmare, inspectia fiscala s-a desfasurat in perioada2009- 2009 si a cuprins perioada mentionata in Avizul de Inspectie Fiscala nr. - /SF/ ..2009, respectiv perioada2007-.....2009.

Faptul ca societatea a solicitat amanarea datei inceperii inspectiei fiscale, nu este de natura a modifica perioada supusa verificarii inscrisa in

avizul de inspectie fiscala, chiar si in situatia in care conducerea organului fiscal a aprobat cererea agentului economic.

Astfel, argumentul invocat de catre petenta potrivit caruia inspectia fiscala nu a avut in vedere la calculul obligatiilor datorate bugetului de stat si operatiunile aferente lunii... 2009 nu este justificat, cu atat mai mult cu cat la data instiintarii agentului economic privind efectuarea inspectiei fiscale, perioada fiscala pentru care se putea efectua aceasta era pana la2009.

In contextul celor prezentate si avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei a constatat ca verificarea lunii ... 2009 nu a facut obiectul actului administrativ fiscal atacat si pe cale de consecinta aceasta perioada nu poate fi supusa prezentei analize.

III.b Referitor la suma de y lei reprezentand debit suplimentar la sursa impozit pe profit.

Asa cum reiese din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2009 si a anexei 1 al acestuia, care au stat la baza emiterii Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....2009, aceasta diferenta de impozit pe profit in suma totala de y lei a rezultat in urma considerarii de catre organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil a unor cheltuieli in suma totala de y lei, aferente anului 2008, deoarece acestea nu respecta conditiile prevazute de lege pentru a fi incadrate in categoria cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil pentru perioada la care se refera.

Din analiza continutului Raportului de inspectie fiscala, se retine ca aceste cheltuieli in suma totala de y lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis deductibilitatea la calculul profitului impozabil si care au condus la stabilirea unor obligatii fiscale suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de y lei, se refera la:

- cheltuieli cu prestari de servicii (consultanta), in suma de y lei,
- cheltuieli care nu sunt aferente desfasurarii activitatii, in suma de y lei,
- cheltuieli efectuate in favoarea asociatilor, in suma de y lei,
- cheltuieli aferente unor documente care nu contin toate informatiile obligatorii, in suma totala de y lei,
- cheltuieli aferente unor documente emise pe persoana fizica, in suma de y lei,
- cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru luna in care au fost achizitionate, in suma de y lei,
- pierdere din anul anterior in care societatea era platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor, in suma de y lei.

In drept, solutionarea cauzei dedusa judecatii la acest punct isi gaseste aplicabilitatea in prevederile art. 19, alin. (1); respectiv ale art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, se precizeaza:

“ART. 19 Reguli generale

(1) 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.

La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

“ART. 21 Cheltuieli

(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. [...].”

Suma de y lei reprezinta cheltuieli cu diverse servicii (consultanta financiara, consultanta in asigurari, alte prestari servicii, etc.) pentru care societatea contestatoare nu poate justifica necesitatea prestarii acestora in scopul realizarii de venituri impozabile.

Din continutul anexei nr. 1, pag. 2 si 4 la Raportul de inspectie fiscala se retine ca aceste cheltuieli au fost inregistrate in evidenta contabila in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” in baza facturilor fiscale nr. ... emise de catre S.C. MC SRL Cluj-Napoca, respectiv facturile fiscale nr. ... emise de catre SC LAB SRL Cluj-Napoca, societati in care asociatii firmei verificate sunt asociati/administratori.

In ceea ce priveste deductibilitatea acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, se constata ca prevederile art. 21, alin. (4), m), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“(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 desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte” [...],*

iar dispozitiile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, unde referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu “**serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii**”, precizeaza:

“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”.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei retine ca agentul economic nu a justificat cu documente (situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare) prestarea efectiva a serviciilor facturate, fiind incalcate in acest fel prevederile legale citate mai sus.

De mentionat este faptul ca, prin omisiunea unor clauze din contractele de prestarii de servicii, precum natura serviciilor prestate, tarifele practicate pentru serviciile efectuate, termenele de executie a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat, este imposibila cuantificarea prestatiei, verificarea termenelor la care se analizeaza rezultatele si eficienta serviciile prestate, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora de catre beneficiar.

Pe de alta parte se poate arata ca, intrucat contractele incheiate (cele prezentate) nu pot constitui document primar pentru emiterea facturilor in cauza, petenta trebuia cu atat mai mult sa prezinte in sustinere documente care sa ateste punerea in executare a acestora care sa defineasca in ce au constat serviciile prestate, timpul consumat la executare, termenele la care s-au realizat, astfel incat organul de control sa fie in masura sa stabileasca daca quantumul acestora se inscrie in valoarea de piata a serviciilor similare, precum si modul de cuantificare al serviciilor facturate.

Ca urmare, se retine ca simpla incheiere a unui contract, care a stat la baza emiterii unor facturi fiscale si care ar fi trebuit sa reprezinte vointa juridica a partilor privind prestarea unor servicii, nu reprezinta o conditie suficienta pentru a demonstra ca aceste servicii au fost efectiv realizate de catre prestator si ca acestea au fost destinate realizarii de venituri impozabile.

Asa fiind se retine ca, organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili in baza documentelor existente la dosarul cauzei, realitatea ori utilitatea serviciilor facturate, respectiv daca aceste servicii au fost efectiv

prestate si daca ele fost achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Ori, in situatia in care agentul economic nu dovedeste ca aceste achizitii de servicii sunt destinate realizarii de venituri impozabile, este cat se poate de evident faptul ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Suma de y lei reprezinta cheltuieli care nu sunt aferente desfasurarii activitatii, respectiv c/v blocare roti+ridicare auto, c/v combustibili auto achizitionat din diverse localitati din tara pentru 2 autoturisme proprietate personala a asociatilor societatii, folosite pe baza de Contract de comodat din data de2007 si pentru care societatea nu justifica aceste deplasari prin documente legale (foi de parcurs, delegatie, ordin de serviciu, etc.)

In drept, prevederile art. 21, alin. (4), f), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, arata ca:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.

Avand in vedere ca pentru cheltuielile de natura celor mentionate sunt inregistrate de agentul economic in evidenta contabila in perioada verificata, acesta nu prezinta documente care sa justifice utilizarea lor in scopul realizarii de venituri impozabile (foi de parcurs, ordine de deplasare, etc.), se constata ca acestea **nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil**, astfel cum corect au retinut si organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal atacat.

Suma de y lei reprezinta diverse cheltuieli efectuate in favoarea asociatilor societatii, dupa cum urmeaza: cazare Sovata, pachet turistic extern, saltea, mobilier, montat balustrada, accesorii auto, corp iluminat, care au fost considerate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Potrivit dispozitiile art. 21, alin. (4), e), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] e) cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii;

In conditiile in care agentul economic nu prezinta documentele prevazute de lege pentru justificarea deplasarilor in interesul serviciului (ordinul de serviciu), respectiv documente din care sa rezulte ca achizitia bunurilor si serviciilor s-a efectuat in scopul realizarii de venituri, se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat legal la incadrarea acestor cheltuieli ca fiind efectuate in favoarea asociatilor si prin urmare la considerarea lor ca nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Suma de y lei si suma de y lei, reprezinta cheltuieli inregistrate de pe documente care nu contin toate informatiile prevazute de lege, precum, lipsa cod fiscal sau codul fiscal este eronat, lipsa adresa cumparator sau aceasta este eronata, denumirea produsului, cantitatea, pretul unitar, respectiv cheltuieli inregistrate in contabilitate de pe documente ce nu au fost emise pe societatea contestatoare.

In drept, solutionarea cauzei privind aceasta categorie de cheltuieli, este reglementata de prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza ca:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, **care nu au la baza un document justificativ**, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.*

coroborate cu dispozitiile pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, unde se arata ca:

“44. Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare”.

In contextul celor de mai sus, se retine ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta organele de inspectie fiscala au procedat legal la considerarea ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma totala y lei care fac obiectul analizei la acest punct.

In acest sens s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 publicata in Monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007 in care se arata ca:

“In aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA”.

Suma de y lei reprezinta pierdere contabila aferenta anului 2007.

Din Raportul de inspectie fiscala se retine ca in anul 2007 societatea era inregistrata ca platitor de impozit pe venitul microintreprinderilor, iar suma de y lei reprezinta pierdere contabila aferenta anului 2007 cu care societatea a diminuat profitul impozabil aferent anului 2008, an in care societatea a devenit platitoare de impozit pe profit.

In drept, prevederile art. 26, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca:

*„(1) Pierderea anuala, **stabilita prin declaratia de impozit pe profit**, se recupereaza din profiturile impozabile obtinute in urmatoorii 5 ani consecutivi. [...]”*

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca doar „*pierderea anuala stabilita prin declaratia de impozit pe profit*” poate fi recuperata din profitul impozabil aferent perioadei urmatoare, ori in situatia in care suma de y lei se refera la pierderea contabila inregistrata in perioada in care societatea era platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor (anul 2007), se constata ca spetei supuse analizei la acest punct nu ii sunt aplicabile prevederile mentionate.

Pe cale de consecinta suma de y lei nu este deductibila la calculul profitului impozabil aferent anului 2008.

Suma de y lei reprezinta cheltuiala cu amortizarea unui mijloc fix achizitionat cu factura fiscala nr. -/.....2008 de la S.C. PR S.A. Voluntari, inregistrata in luna achizitionarii acestuia.

Prevederile art. 24, alin. (11) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, arata:

“Art. 24 (11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

*a) **incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune; [...].***

Potrivit dispozitiilor legale citate mai sus se retine ca acestea sunt cat se poate de clare in ceea ce priveste data de la care se inregistreaza pe cheltuieli amortizarea mijloacelor fixe achizitionate de un agent economic, astfel incat inregistrarea amortizarii in luna in care mijlocul fix a fost achizitionat nu este deductibila la calculul profitului impozabil, asa cum in mod legal au stabilit organele de inspectie fiscala.

Concluzionand asupra aspectelor analizate la pct. III.b al prezentei, se retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu privire la exercitarea dreptului de apreciere, se arata ca: **“Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatarile complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”**.

Totodata, prevederile art. 94, alin. (2), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitoare la atributiile inspectiei fiscale, stipuleaza ca:

“(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

*a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale,*

corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale”.

Prin urmare, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la considerarea acestor cheltuieli in suma totala de y lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2008 si la stabilirea unei obligatii de plata suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de y lei, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

III.c Referitor la suma de y lei reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2009 perioada supusa inspectiei fiscale la sursa taxa pe valoarea adaugata este2008-.....2009, iar reverificarea cuprinde perioada2007-.....2008.

Diferentele suplimentare aferente debitului suplimentar, in suma totala de y lei, rezulta ca urmare:

- y lei documente inregistrate care nu furnizeaza toate informatiile prevazute de lege,
- y lei documente emise de societati in lichidare sau inactive
- y lei diferenta intre deconturile de TVA si jurnale
- y lei nu sunt aferente unor operatiuni taxabile.

De asemenea se retine ca in perioada ...2007-.....2009, societatea a desfasurat operatiuni cuprinse in sfera de aplicarea a T.V.A. constand in vanzari de: materiale de constructii (ciment, polifix, fier beton, ciment, polistiren, rigips, vopsele, gresie, faianta, stalpi beton armat, obiecte sanitare, containere pentru santier, etc.), mijloace fixe (caterpillar-incarcator frontal, gater orizontal german, masina de frezat, multiplu de gaurit, excavator pe senile, laptop), materiale lemnoase (podele stejar, parchet stejar).

Totodata, societatea a obtinut venituri si din prestari servicii de modernizare sediu, chirie autoutilitara IVECO, operatiuni pentru care baza de impozitare s-a stabilit conform art. 137 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, facturand la intern cu cota de 19 % aceste operatiuni.

III.c1 In ceea ce priveste reverificarea perioadei fiscale2007-.....2008 la sursa taxa pe valoarea adaugata, se retine ca aceasta a fost efectuata in baza Avizului de inspectie fiscala nr. -/SF2/2009 emis in baza Deciziei de reverificare aprobata de conducatorul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca reverificarea perioadei mentionate s-a efectuat la solicitarea organelor de control ca urmare a faptului ca de la data ultimei verificarii au aparut elemente suplimentare care influenteaza rezultatele inspectiei fiscale anterioare, constand in:

- solicitarile efectuate de D.G.F.P. a jud. Salaj, avand ca obiectiv legalitatea si realitatea tranzactiilor efectuate de S.C. LTC S.R.L. Turda, cu societati din jud. Salaj,

- stornari dupa data de2008 ale facturilor cuprinzand utilaje si unele materiale de constructie, inregistrate in evidenta contabila a societatii in perioada2007-....2008 verificata anterior,

- investitii efectuate la sediul social al societatii din perioada respectiva (din Cluj-Napoca), avand in vedere ca din luna ... 2009 aceasta si-a mutat sediul social in mun. Turda.

De mentionat, este faptul ca pentru perioada2007-....2008 societatea a beneficiat de rambursarea T.V.A. in baza Decontului de T.V.A. depus pentru luna ... 2008 si inregistrat la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. -/....10.2008, la finalul inspectiei fiind intocmit Raportul de inspectie fiscala pentru rambursarea T.V.A. nr. -/....2008 prin care din suma solicitata la rambursare de y lei s-a aprobat suma de y lei, iar suma de y lei a fost respinsa.

In drept, pentru reverificarea perioadei mentionate s-a facut aplicarea prevederilor art. 105, alin. (3); din O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

“Art. 105 Reguli privind inspectia fiscala

*“(3) [...] Prin exceptie, **conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora**”.*

In contextul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca reverificarea perioadei ...2007-.....2008 este justificata avand in vedere ca in urma unor controale incrucisate efectuate la alte societati comerciale, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a jud. Vrancea si D.G.F.P. a jud. Salaj au aparut elemente suplimentare, necunoscute la data incheierii Raportului de inspectie fiscala pentru rambursarea T.V.A. din data de ...2008 si anume: stornarea facturilor fiscale aferente utilajelor tehnologice care au fost achizitionate de societate de la S.C. P S.R.L din loc. V judetul Cluj in luna ... 2008 si pentru care s-a solicitat rambursarea de T.V.A., au fost stornate in luna .. 2009, iar in aceeasi zi sunt refacturate aceleasi utilaje de trei societati din judetul Salaj.

De asemenea, societatea a beneficiat de deducerea unor cheltuieli cu amenajarea sediului (in baza unui contract de comodat cu asociatul societatii), sediu care incepand cu luna2009 este mutat in localitatea Turda jud. Cluj, fara ca la predarea spatiului catre proprietar contravaloarea acestor cheltuieli sa fie facturata acestuia.

Analizand motivele prezentate mai sus pentru care organele de inspectie au solicitat reverificarea perioadei ..2007-...2008, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei constata ca acestea se incadreaza in situatiile stipulate la pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1050/01.07.2004, date in aplicarea art. 105, alin. (3) din ordonanta, astfel incat aprobarea reverificarii pentru perioada mentionata este legala si justificata.

III.c2 Referitor la suma de y lei.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala, societatea a dedus in perioada2008-....2009 taxa pe valoarea adaugata in suma totala de y lei aferenta unor facturi fiscale care nu contin toate informatiile obligatorii prevazute de document, precum lipsa adresa si C.I.F. beneficiar, lipsa denumire, cantitate, P.U. la produse sau informatiile inscrise pe acestea nu sunt corecte, respectiv adresa eronata si C.I.F. beneficiar eronat, fiind astfel incalcate prevederile art. 155, alin. (5), lit. e) si k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Situatia documentelor aferent carora nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma mentionata mai sus, este redata in anexa nr. 4, pag. 1-4 la Raportul de inspectie fiscala de unde rezulta ca cea mai mare parte a sumei rezulta din facturi fiscale emise de catre S.C. VE S.R.L. S, S.C. DT S.R.L. S, S.C. R S.R.L. S si S.C. V S.R.L. Cluj-Napoca, agenti economici care au functionat la acelasi punct de lucru cu societatea contestatoare si cu care actualul administrator al petentei avea legaturi directe (imputernicit sau administrator al acestora).

De mentionat este faptul ca, potrivit anexei nr. 4, pag. 2 din Raportul de inspectie fiscala, din suma mentionata mai sus organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru suma de y lei aferenta facturii fiscale nr. -/2009 emisa de catre S.C. V S.R.L. Cluj-Napoca, deoarece documentul nu cuprinde: adresa, codul fiscal in scris era eronat, iar Avizul de insotire (materiale lemnoase) seria Cjlba nr. -/.....2009 nu mai era valabil conform H.G. 996/2008, aceasta societate nefiind inregistrata in baza de date SUMAL asa cum reiese din adresa nr. -/....2009 transmisa de Inspectoratul Teritorial de Regim Sivic si de Vanatoare Cluj-Napoca.

In drept, prevederile art. 155, alin. (5), lit. e) si k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (aplicabile in perioada verificata), precizeaza:

“Art. 155 Facturarea

(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3) in

definirea bunurilor, in cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi”.

Prin urmare, prevederile legale citate mai sus stipuleaza ca se poate de clar conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca un document justificativ pentru ca in baza acestuia un agent economic sa poata beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in acesta.

Astfel, se retine ca documentele fiscale mentionate in anexa 4 la Raportul de inspectie fiscala, in baza carora petenta a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, nu aveau inscrise corect toate informatiile necesare pe care trebuie sa le indeplineasca un document justificativ asa cum este stipulat in prevederile legale citate mai sus, prevederi legale prin care legiuitorul **a impus conditiile obligatorii** pe care trebuie sa le indeplineasca un document fiscal (factura fiscala) pentru ca in baza lui sa se poata beneficia de dreptul de deducere.

Este evident faptul ca neandepinirea acestor conditii obligatorii impuse de catre legiuitor prin prevederile legale emise de catre acesta, atrage dupa sine pierderea unor drepturi de catre agentii economici, in speta analizata dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

In consecinta, tinand cont de cele aratate si avand in vedere ca societatea contestatoare nu a respectat obligatia legala de a verifica intocmirea corecta a documentelor emise de furnizorii sai, iar acestea nu indeplineau in totalitate conditiile stipulate de catre legiuitor in prevederile legale citate mai sus, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi fiscale nu este deductibila, asa cum legal au constatat organele de control prin Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de2009.

In acest sens s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 publicata in Monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007 in care se arata ca:

“In aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA”.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, se retine ca sustinerile petentei nu sunt justificate cu documente si pe cale de consecinta se constata ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la anulara dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei, astfel incat contestatia formulata de agentul economic urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.c3 Referitor la suma de y lei.

In luna ...2009 societatea inregistreaza in evidenta contabila si deduce T.V.A. in suma totala de y lei din facturi fiscale emise de societati aflate sub incidenta Legii nr. 85/05.04.2006 privind procedura insolventei sau de la societati care figureaza in listele contribuabililor inactivi conform Ordinului Presedintelui A.N.A.F. nr. -/.....2009, dupa cum urmeaza:

- suma de y lei este aferenta facturii fiscale nr. -/....2009, emisa de catre S.C. RS S.R.L. din loc. F, judetul Vrancea, societate aflata sub incidenta Legii nr. 85/2006 in baza Sentintei Comerciale nr. -/...2006,

- suma de y lei este aferenta facturii fiscale nr. -/....2009, emisa de catre S.C. GT S.R.L. din loc. U, judetul Giurgiu, agent economic inactiv conform Ordinului Presedintelui A.N.A.F. nr. -/2009,

- suma de y lei este aferenta facturii fiscale nr. -/2009, emisa de catre S.C. S S.R.L. din loc. BM, judetul Maramures, agent economic inactiv conform Ordinului Presedintelui A.N.A.F. nr. -/.....2009.

Situatia documentelor pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, este prezentata in anexa nr. 4, pag. 4 la Raportul de inspectie fiscala.

In drept prevederile art. 11, alin. (1), (1¹) si (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (aplicabile in perioada verificata), precizeaza:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

(1¹) Autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie efectuata de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala”.

(1²) De asemenea, nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. [...]”.

Din continutul Raportului de inspectie fiscala se retine ca in perioada ... 2008-.... 2009, societatea contestatoare a efectuat operatiuni comerciale cu materiale lemnoase (cherestea stejar, parchet, podele stejar, scanduri pentru podele), fara ca acestea sa fie insotite de documente cu regim special, prevazute de Legea nr. 46/2008 (codul silvic) si de H.G. 996/ 2008 (Hotarare pentru aprobarea normelor referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiilor de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund), documente din care trebuia sa rezulte provenienta, transportul, receptia si locul de depozitare a cherestelei livrate sau achizitionate dupa caz.

Totodata, din raspunsul primit de la Inspectoratul Teritorial de Regim Silvic si de Vanatoare Cluj nr. -/.....2009 si inregistrat la D.G.F.P. Cluj sub

nr. -/....2009, reiese ca S.C. LTC S.R.L. "nu a efectuat nici o raportare in decursul anului 2009 si nu a primit Acord din partea ITRSV Cluj, pentru a putea ridica documente cu regim", nefiind inscrisa in baza SUMAL.

Prin neanscrierea societatii contestatoare in baza SUMAL se constata ca aceasta a incalcat prevederile art. 72, alin. (1) din Legea nr. 46/19.03.2008 Codul silvic, unde se arata:

"(1) Se interzic primirea, depozitarea, prelucrarea, transportul si comercializarea materialelor lemnoase fara documente specifice de transport ale acestora sau cu documente din care nu rezulta cu certitudine provenienta legala a acestora".

In situatia in care factura fiscala nr. -/....2009, emisa de catre S.C. RS S.R.L. din loc. F, judetul Vrancea si factura fiscala nr. -/19.06.2009, emisa de catre S.C. GTS.R.L. din loc. U, judetul Giurgiu, se refera la achizitii de cherestea stejar fara ca aceasta sa fie insotite documente legale din care sa rezulte provenienta, transportul unor astfel de materiale, iar furnizorii acestora sunt societati aflate in insolventa sau declarate inactive, se constata ca aceste operatiuni economice nu sunt reale si pe cale de consecinta au fost efectuate doar cu scopul de a fi diminuate obligatiile datorate bugetului de stat.

De asemenea, din afirmatia petentei potrivit careia rezulta ca "societatea noastra nu a beneficiat de TVA de la SC S...i SRL deoarece in luna2009 am stornat factura totala pentru ca tertul beneficiar indicat de SC S... SRL unde urma sa livreze marfa mentionata in facturi nu a fost livrata si s-a incercat o "tepuire" de catre SC S... SRL a ambelor firme cumparatoare" rezulta ca operatiunea economica ce face obiectul facturii fiscale -/....2009 este fictiva, fapt care justifica cu atat mai mult ca petenta nu avea dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei si pe cale de consecinta si masura luata de catre organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, in baza considerentelor prezentate mai sus si a prevederilor legale citate, se constata ca masura luata de catre organele de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere pentru suma de y lei lei, aferenta celor 3 facturi fiscale emise de catre S.C. RS S.R.L. F, S.C. GT S.R.L. U si S.C. S S.R.L. BM, este corecta si legala, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.c4 Referitor la suma de y lei se retine ca aceasta reprezinta diferenta intre deconturile de T.V.A. si jurnale

Potrivit Raportului de inspectie fiscala, se retine ca societatea a condus evidenta operatiunilor impozabile la T.V.A. cu ajutorul jurnalelor de vanzari si cumparari intocmite cu ajutorul tehnicii de calcul, in baza prevederilor art. 156 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, insa datele cuprinse in acestea nu

corespund pentru anul 2009 cu balantele de verificare si deconturile de T.V.A. depuse la organul fiscal teritorial la termenele legale, conform prevederilor art. 156², alin. (1) din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Echipele de inspectie fiscala au intocmit Situatiile T.V.A. conform jurnalelor de vanzari si cumparari prezentate de societate pentru intreaga perioada verificata cuprinsa in anexa 5 la prezentul raport, din care rezulta ca societatea ar inregistra la data de ...2009 T.V.A. de plata in suma de y lei si nu T.V.A. de rambursat in suma de y lei cum societatea a declarat prin decontul aferent lunii ... 2009 depus la organul fiscal sub nr. -/..2009.

Precizam ca in balanta de verificare pe luna ... 2009, societatea a inregistrat o alta suma, respectiv T.V.A. de rambursat in suma de y lei.

In drept, s-a facut aplicarea prevederilor art. 92, alin. (1) din O. G. nr. 92/ 24.12.2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, (aplicabile in perioada efectuarii inspectiei fiscale), unde se precizeaza:

*“(1) **Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora**”.*

Astfel, diferenta totala de T.V.A. existenta intre jurnalele de T.V.A. si deconturile de T.V.A. pentru anul 2009 este in suma de y lei, suma cu care a fost reintregita obligatia de plata pe care petenta o datoreaza bugetului de stat pentru perioada supusa inspectiei fiscale.

Prin urmare, avand in vedere eroarea constatata de organele de inspectie fiscala in ceea ce priveste declararea de catre agentul economic la organul fiscal a obligatiei datorate, precum si prevederile legale citate mai sus, se constata ca stabilirea in sarcina contestatoarei a acestei diferente suplimentare in suma de y lei, este corecta si legala.

Intrucat petenta nu aduce nici un argument privind contestarea acestei sume, limitandu-se doar la atacarea sumei totale stabilita suplimentar la sursa T.V.A. prin actul administrativ fiscal atacat, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a se respinge ca nemotivata si nesustinuta cu documente.

III.c5 Referitor la suma de y lei.

Taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere in perioada supusa inspectiei fiscale, rezulta din documente fiscale privind achizitiile de bunuri si servicii, prezentate detaliat la pct. 3.3.3 din Raportul de inspectie fiscala si se refera la achizitia de combustibil pentru care nu se justifica utilizarea in folosul operatiunilor taxabile (lipsa foi de parcurs, ordine de deplasare), cheltuieli cu lucrari de modernizare a sediului fara ca acesta sa fie facturate

proprietarului la predare spatiului, alte cheltuieli care nu sunt destinate operatiunilor taxabile (radiator, detector radar, accesorii auto, mobilier, saltea, corpuri de iluminat, calorifer, etc.).

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (aplicabile in perioada verificata), unde referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, se stipuleaza:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

*[...] (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, **daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:***

*a) **operatiuni taxabile;** [...].”*

De asemenea, prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitor la conditiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, precizeaza ca:

“(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); [...].”***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmeaza sa fie livrate/prestate este deductibila doar in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale agentului economic.

Cum taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei contestata de petenta, pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere se regaseste in facturile de achizitie a unor bunuri si servicii pentru care S.C. LTC S.R.L. Turda nu justifica utilizarea lor in folosul relizarii de operatiuni taxabile, se retine ca societatea contestatoare nu avea dreptul sa exercite deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora.

Prin urmare, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei retine ca aceste operatiuni economice nu sunt aferente operatiunilor taxabile ale societati, astfel incat agentul economic nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei aferenta achizitionarii bunurilor mentionate mai sus, fapt pentru care si pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

III.d Referitor la suma de y lei reprezentand majorari de intarziere la sursa impozit pe profit, respectiv suma de y lei reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata, se retine ca

aceste obligatii suplimentare datorate bugetului de stat sunt aferente debitelor stabilite suplimentar la sursele mentionate pentru perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv2007-....2009.

Intrucat potrivit celor prezentate la punctele III.b si III.c ale prezentei decizii in sarcina contestatoarei au fost mentinute ca datorate debitele de natura impozitului pe profit in suma de y lei si taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei (anexa nr. 6 la raport), iar prin contestatie societatea nu prezinta argumente impotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar in sarcina sa, aceasta datoreaza si sumele mentionate mai sus cu titlu de majorari de intarziere, reprezentand masura accesorie in raport cu debitele stabilite suplimentar in sarcina, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Asa cum rezulta din anexa nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala, accesoriile aferente obligatiei de plata la data de2009 la sursa T.V.A., sunt in suma de y lei si au fost calculate pana la data de2009. Intrucat in luna ... 2008 societatea a incasat avansuri in suma de y lei de la 3 beneficiari, fara a colecta T.V.A., potrivit art. 134², alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de y lei pentru perioada2008-...2009, respectiv pana la data la care sumele au fost compensate sau restituite de societate.

Prin urmare, majorarile de intarziere pe care agentul economic le datoreaza bugetului de stat la sursa taxa pe valoarea adaugata sunt in suma de y lei, iar majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de y lei au fost calculate potrivit anexei nr. 2 la raport.

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul majorarilor de intarziere, se precizeaza :

“CAP. 3 Majorari de intarziere

ART. 119 Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere[...].”

“ART. 120 Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...].”

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca agentii economici datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere "**pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata**", obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii sumei datorate.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului accesoriile aferente obligatiilor fiscale de plata in suma de y lei, astfel incat contestatia formulata de agentul economic referitoare la aceste capete de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru suma totala de y lei, reprezentand majorari de intarziere la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

III.e Referitor la suma de y lei

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca aceasta obligatie de plata suplimentara a fost retinuta in sarcina societatii contestatoare in baza Procesului-Verbal de constatare si sanctionare a contestatiilor nr. -/.....2009 ca urmare a incalcarii prevederilor art. 41, alin. 2, lit. b) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 (republicata in anul 2008).

Analizand continutul obligatiei retinuta in sarcina societatii se retine ca solutionarea acestui capat de cerere din contestatia formulata de catre petenta intra sub incidenta prevederilor O.G. nr. 2/12.07.2001 privind regimul juridic al contravențiilor, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contravenții.

Avand in vedere dispozitiile imperative ale acestui act normativ, se constata ca pentru acest capat de cerere contribuabilul are deschisa calea actiunii la instanta judecatoreasca.

De mentionat ca, potrivit prevederilor art. 209, alin. 1, lit. a) din O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele constituite la nivelul directiilor generale ale finantelor publice judetene, au competenta de solutionare numai pentru "**contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, precum si accesorii ale acestora, al carui quantum este sub 1.000.000 lei, [...]**"

Pe cale de consecinta, intrucat organul de solutionare a contestatiei nu are competenta materiala pentru aplicarea prevederilor legale cuprinse in O.G. nr. 2/12.07.2001, se constata ca acesta nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. LTC S.R.L.** cu sediul in mun. Turda, pentru suma totala de **y lei** stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....2009, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere aferente, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari intarz. aferente imp. pe profit
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Respingerea ca neargumentata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulata de **S.C. LTC S.R.L.** cu sediul in mun. Turda, pentru suma totala de **y lei** stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.... 2009, reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

3. Constatarea necompetentei materiale a Serviciului Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj pentru solutionarea contestatiei formulata impotriva capatului de perere privind suma de **y lei**, reprezentand amenda la Legea nr. 82/1991.

4. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

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

DIRECTOR COORDONATOR