

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59 int.2036
Fax : +021 319 97 09
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. ___/____ 2010

privind soluționarea contestației formulate de

SC .X. SA din .X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.341407/17.X.2005 reînregistrată cu nr..X./26.X.2008

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Juridică prin adresa nr..X.2/25.X.2008, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală cu nr..X./26.X.2008, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de **SC .X. SA** din .X., b-dul .X. nr.92A, sector X, CUI X.

Societatea a contestat parțial Decizia de impunere privind sumele suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X/22.X.2005 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Directia Generala a Finantelor Publice – Municipiul .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala în baza Procesului verbal nr..X./22.X.2005 și are ca obiect suma totală de .X. lei reprezentând:

- impozit pe profit în suma de .X. lei;
- dobânzi în suma de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere in suma de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugată în suma de .X. lei;
- dobânzi în suma de .X. lei aferente taxei pe valoarea adaugată;
- penalități în suma de .X. lei aferente taxei pe valoarea adaugată.

Prin Decizia nr..X/06.X.2005 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală s-a dispus suspendarea soluționării contestației până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea .

Prin adresa nr..X.2/25.X.2008 emisă de Direcția Generală Juridică, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu nr..X./26.X.2008,

www.anaf.ro

se comunică faptul că prin Sentința civilă nr..X./07.X.2007, pronunțată în Dosarul nr.35633/2/2005, Curtea de Apel .X. - sectia a VIII-a Contencios Administrativ si Fiscal a admis în parte acțiunea **SC .X. SA** din .X. și a anulat Decizia nr..X/06.X.2006 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, **obligând Agenția Națională de Administrare Fiscală să soluționeze contestația formulată de reclamantă .**

De asemenea, prin aceeași sentința, Curtea de Apel .X. a respins capătul de cerere privind anularea Deciziei de impunere privind sumele suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X/22.X.2005 și a Procesului verbal de control nr..X./21.X.2005, ca prematur formulat.

Totodată, prin adresa mai sus invocată, se precizează faptul că recursul formulat de A.N.A.F. împotriva sentinței civile nr..X./07.X.2007 a fost respins prin decizia civilă nr..X./04.X.2008 pronunțată de Înalta Curte de Casație si Justiție - sectia Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr..X./1/2008.

Pe cale de consecință, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura administrativă, în conformitate cu hotărârea pronunțată de instanta judecătorească.

I. Prin contestatia formulata SC .X. SA invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Societatea contestatoare sustine faptul ca Procesul verbal nr..X./22.X.2005 a fost intocmit fara respectarea art.42 alin.2 lit.i din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv fara a se mentiona posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia, sustinand nulitatea procesului verbal, precum si a deciziei de impunere emisa in baza acestuia.

Impozitul pe profit

1. Anul 2000

1.1. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând venituri neimpozabile înregistrate la stornarea sau recuperarea unor cheltuieli nedeductibile reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, societatea susține că suma a fost stabilită ca urmare a neprezentării documentelor care să confirme scutirea la plata.

Societatea contestatoare consideră nefondată decizia organului fiscal deoarece s-au respectat prevederile legale în vigoare OUG nr.163/2000 pentru diminuarea arieratelor bugetare și OMF nr.1396/2000 privind normele de aplicare.

Societatea arată că întrucât în sarcina societății nu s-au stabilit obligații suplimentare cu titlu de taxa pe valoarea adăugată, iar debitele care au generat

accesoriile au fost achitate, conform actelor de inspecție încheiate la nivelul sucursalelor, a înregistrat pe venituri scutirea de penalități în sumă de .X. lei.

În același timp, societatea contestă decizia organului fiscal care a procedat nelegal și atunci când a calificat veniturile ca fiind impozabile întrucât veniturile sunt neimpozabile deoarece provin din "*recuperarea unor cheltuieli nedeductibile*" care au fost impozitate la calculul impozitului pe profit.

1.2. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând "*caramidă degradată*" în valoare de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, societatea susține faptul că s-au invocat în mod greșit prevederile art.4 alin.6 lit.h din Hotărârea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, arătând că suma reprezintă cheltuieli privind perisabilitățile calculate la nivelul întregii societăți, deductibile la calculul impozitului pe profit, acestea încadrându-se în limitele prevăzute de Hotărârea Guvernului nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la marfuri în procesul de comercializare, cu modificările și completările ulterioare.

2. Anul 2001

2.1. Referitor la cheltuielile în suma de .X. lei privind "*rectificare și bobinare motor electric*", societatea consideră că în mod nejustificat acestea au fost considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind neafere veniturilor. În acest sens se arată faptul că în anul 2001 sucursala .X. a avut în responsabilitate cariera de marmura .X. .X., a carei exploatare a generat venituri. Reparațiile efectuate la două motoare electrice au fost necesare pentru pornirea benzilor .X. portoare și a utilajului concasor.

Societatea contestatoare consideră decizia organului de control ca fiind în contradicție cu prevederile art.4, alin.6 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2.2. Referitor la suma de .X. lei, societatea consideră că în mod neîntemeiat organul de inspecție a invocat neprezentarea documentelor originale.

În susținerea contestației societatea contestatoare invocă art.1 pct.5 lit.m din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, și art.26 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2.3. Referitor la suma de .X. lei reprezentând cheltuieli privind publicitatea, societatea arată că acestea sunt deductibile conform art.4(4) din Hotărârea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, fiind ocazionate de un simpozion de prezentare și vânzare la care au participat principalii clienți ai societății.

3. Anul 2002

3.1. Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei stabilite ca fiind nedeductibile fiscal pe motiv că nu există contracte, devize etc societatea invocă, în cazul serviciilor prestate de SC .X. SA, Contractul de prestari servicii nr..X./03.X. .X.2001, cu durata de valabilitate 6 ani, faptul ca deși organul fiscal menționează facturile de servicii *“omite să analizeze obiectul care specifică în mod constant <servicii conform contractului anexat>”*.

În ceea ce privește prestatorul SC .X. SRL, contestatoarea consideră nelegală solicitarea organelor de inspectie fiscala de a prezenta contract, arătând ca în conformitate cu pct.21 din Instrucțiunile de aplicare a Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, nu intră sub incidența acestor prevederi serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor.

3.2. În ceea ce privește cheltuielile în sumă de .X. lei reprezentând marfă degradată neimputabilă, societatea consideră că această marfă reprezintă perisabilități tehnologice, invocând studiile de specialitate ale Institutului .X. care prezintă pentru procesul de fabricație al caramizilor perisabilități tehnologice ce se încadrează în procentul de 10%.

3.3. Referitor la suma de .X. lei, societatea consideră că în mod neîntemeiat organul de inspecție a invocat neprezentarea documentelor originale. În acest sens, se arată faptul că societatea a prezentat documente reconstituite în conformitate cu art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

3.4. În legătură cu suma de .X. lei contestatoarea arată că la stabilirea nedeductibilității acesteia organele de inspecție nu au menționat motivele de fapt și modul de calcul al acestor obligații încălcând prevederile art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Anul 2003

4.1. Contestatoarea consideră că în mod nelegal s-au stabilit cheltuieli privind serviciile, în sumă de .X. lei, nedeductibile fiscal.

Astfel, pentru serviciile înscrise în factura nr..X./02.X.2003, în valoare de .X. lei și serviciile înscrise în factura nr..X./03.X.2003, în valoare de .X. lei, prestate de SC .X. SA, societatea reia argumentul privind prezentarea Contractului de prestări servicii nr..X./03.X. 2001, precum și a devizelor și a altor situații similare din care rezultă prestarea efectivă a serviciilor, invocând art.9 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profitm cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru lucrările de reparații în valoare de .X. lei, societatea arată că acestea sunt justificate pe baza devizelor de lucrări în baza carora s-a achitat

contravaloarea serviciilor facturate, invocând art.35 din Codul Comercial, conform caruia oferta acceptată constituie contract valabil încheiat.

Societatea contestatoare invocă și controlul încrucișat efectuat la prestatorul de servicii de către DGFP .X. unde se precizează că acesta *“a întocmit în conformitate cu prevederile legale devize și situații de lucrări pentru toate operațiunile facturate către SC .X. SA .X.”*.

Pentru suma de X lei reprezentând servicii prestate de SC .X. .X. SA se motivează faptul că în mod eronat și nefondat s-a reținut lipsa contractului, arătându-se că serviciile au constat în *“prospectare piața, identificare clienți și reprezentare în relațiile cu clienții”* care s-au efectuat în baza Contractului de distribuție nr.X/01.X.2003 și modul de executare *“a fost stabilit de părți”*.

4.2. Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei, cu serviciile de publicitate și promovare, societatea arată că în mod eronat s-a stabilit faptul că aceasta reprezintă cheltuieli de protocol deductibile limitat, întrucât la baza serviciilor se află un contract încheiat în formă scrisă, *“in vederea promovării numelui și produselor .X.”*.

Societatea contestatoare justifică cheltuiala cu *“promovarea numelui comercial al societății”* potrivit prevederilor art.9 lit.s din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare.

4.3. În ceea ce privește cheltuiala în sumă de .X. lei, se arată că prin neprecizarea situației de fapt în baza căreia s-a stabilit că fiind nedeductibilă s-a încălcat art.42 alin.2 lit.e din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

4.4. Referitor la cheltuiala în sumă de .X. lei, societatea contestă pe de o parte invocarea art.9 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, arătând că suma a fost înregistrată în baza contractului de închiriere nr.21/02.X.2003 încheiat cu prestatorul SC .X. SA, iar pe de altă parte faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod arbitrar o limită de cheltuieli deductibile în sumă de X USD.

Totodată, societatea contestatoare susține faptul că organele de inspecție fiscală eronat au considerat că *“tranșele de plată ar trebui să fie egale și calculele facute de organele de control pentru a impune o limită nu au susținere în contract și denaturează voința părților contractante”*.

4.5. Contestatoarea consideră că în mod arbitrar organul de inspecție a stabilit suma de .X. lei ca *“lipsă în gestiune”*, arătând că eroarea materială a funcționarului însărcinat cu efectuarea înregistrărilor a făcut ca stocurile să se regăsească în balanța SC .X. SA.

Societatea contestatoare arată că organele de inspecție fiscală au denaturat *“în mod unilateral contractele încheiate între părți”* (contractul nr..X./29.X. .X.2003 și nr..X./06.X.2003 între SC .X. SA și SC .X. Construct SRL) și *“printr-o interpretare proprie susține că nu s-a .X.mis dreptul de proprietate asupra stocurilor*

deoarece nu s-ar fi menționat expres în facturile emise de vânzător aferente vânzării”.

Totodată societatea contestatoare susține faptul că existența stocurilor în balanța societății reprezintă eroare materială făcută de *“funcționarul însărcinat cu efectuarea înregistrărilor și nu atestă că bunurile au rămas în gestiunea societății”*, or, *“stocurile au ieșit din gestiune conform contractului de vânzare cumpărare”* și organul de inspecție fiscală *“în mod intenționat și cu rea credință”* consideră *“lipsa în gestiune ca fiind artificială”*.

Societatea contestatoare susține faptul că *“lipsurile”* trebuiau constatate *“doar în baza unei inventarieri a patrimoniului”* și *“nu calificate prin raționamente fără logică și fără o baza juridică”*.

4.6. În legătură cu suma de .X. lei, se arată faptul că la stabilirea nedeductibilității acesteia organul de inspecție nu a menționat motivele de fapt și modul de calcul, încălcându-se art.42 alin.2 lit.e din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare.

4.7. Contestatoarea sustine că în mod neîntemeiat organul de inspecție a constatat ca nefiind aferente veniturilor cheltuielile în suma de .X. lei, și documentele prezentate au fost interpretate cu *“rea credință”*, cu încălcarea art.12 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, se precizează că deși contractul a fost prezentat, organul de inspecție a efectuat o analiză a contului 371 "Marfuri", stabilind că sumele rulate nu justifică valoarea chiriei achitate.

Contractul cu nr.21/02.X.2003 încheiat între SC .X. SA în calitate de beneficiar și SC .X. SA în calitate de prestator ce are ca obiect *“închirierea unui spațiu de depozitare și prestarea de servicii conexe de pază și custodie a bunurilor depozitate pe terenul închiriat, custodie ce presupune manipulări, încărcări-descărcări”* a fost prezentat organelor de inspecție fiscală care *“din dorința de a găsi cu orice preț obligații de plată”*, *“a dat dovadă de părtinire, denaturând voința contractuală”* și a stabilit deductibilitatea, evaluarea și raportarea la rulaje doar pentru lunile de iarnă când rulajele nu sunt semnificative.

5. Anul 2004.

5.1. Din suma totală de .X. lei societatea contestă stabilirea nedeductibilității sumei de .X. lei, arătând că a îndeplinit cele două condiții cumulative prevăzute de art.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru contractul de distribuție nr.X/01.X.2003 încheiat cu SC .X. .X. SA, în baza căruia a prestat *“servicii de distribuție, prospectare piață, identificare clienți, reprezentare pentru vânzare”*.

Taxa pe valoarea adaugata – colectata

1. Anul 2000

1.1. Contestatoarea arata ca nu are obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, aferenta produselor finite - caramida- degradate, considerate eronat lipsa la inventar de catre organele de inspectie fiscala. Societatea in mod corect a incadrat valoarea la perisabilitati respectand prevederile HG nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare, cu modificarile si completarile ulterioare, si art.4 alin.6 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Anul 2002

2.1.Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei, cu TVA colectata aferenta in suma de .X. lei, societatea arata ca aceasta s-a stabilit in urma considerarii ca nedeductibile a cheltuielilor privind produse finite depreciate, in fapt, dupa cum s-a aratat la pct.3.2 al capitolului referitor la impozitul pe profit din contestatie, suma reprezentand perisabilitati tehnologice.

3. Anul 2003

3.1. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei, cu TVA colectata aferenta in suma de .X. si baza impozabila in suma de .X. lei, cu TVA colectata in suma de .X. lei, sume reprezentand contravaloare stocuri, societatea considera ca in mod neintemeiat aceste sume au fost stabilite in sarcina sa, intrucat a prezentat contractele autentificate prin care s-au vandut catre terti activele si stocurile respective, contracte cu nr..X./19.X. 2003 si .X./16.X.2003.

“Organul de control denatureaza in mod unilateral contractele incheiate intre parti si vointa acestora sustinand ca nu s-a .X.mis dreptul de proprietate asupra stocurilor deoarece nu s-ar fi mentionat expres in facturile emise de vanzator aferente vanzarii”, sustine societatea contestatoare.

3.2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, contestatoarea precizeaza ca aceasta este aferenta cheltuielilor privind publicitatea efectuate conform contractului nr..X./28.X.2003 incheiat cu SC .X. SRL, contract care are ca obiect realizarea de materiale publicitare, reclama si prezentare a produselor .X., si nu cheltuieli de protocol cum sustine organul de inspectie fiscala.

3.3 In ceea ce priveste nedeductibilitatea taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei si .X. lei aferenta cheltuielilor in suma de .X. lei si respectiv .X. lei, societatea face trimitere la pct.4.5 al capitolului referitor la impozitul pe profit din contestatie, aratand ca organul de inspectie nu prezinta constatările in baza carora a stabilit ca nedeductibile aceste cheltuieli incalcand art.42 alin.2 lit.e din OG nr.92/2003.

Taxa pe valoarea adaugata – deductibila

1. Anul 2000

1.1.Referitor la stabilirea nedeductibilitatii taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei pentru faptul ca nu s-ar fi mentionat numele furnizorului, societatea argumenteaza prin aceea ca, din analiza documentelor prezentate la inspectie, rezulta ca factura nr..X./04.X.2000 are completat numele furnizorului SC .X. SRL si prezinta toate elementele de individualizare.

2. Anul 2001

2.1.Referitor la stabilirea nedeductibilitatii taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei pentru neprezentarea documentelor originale, societatea arata ca a prezentat documente reconstituite, in conformitate cu art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, si in consecinta acestea reprezinta documente justificative, iar TVA este deductibila.

2.2. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta, contestatoarea face trimitere la sustinerile de la pct.2.1 al capitolului referitor la impozitul pe profit, aratand ca suma este aferenta cheltuielilor privind reparatiile efectuate pentru punerea in functiune a utilajelor aflate la cariera de marmura .X. .X. si s-au respectat prevederile art.4 alin.6 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

2.3. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta, societatea sustine deductibilitatea taxei, aratand ca serviciile in cauza au avut un “*caracter ocazional*”, astfel ca “*nu intra sub incidenta obligativitatii incheierii unui contract*”.

3. Anul 2002

3.1. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta, societatea arata ca, asa cum rezulta si din procesul verbal, sumele au fost stabilite printr-un act de inspectie anterior, respectiv procesul verbal nr..X./17.X.2004, iar societatea a inregistrat si raportat prin deconturi, taxa pe valoarea adaugata colectata, pentru a nu denatura situatiile financiare incheiate la 31.X.2004.

3.2. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta, societatea face trimitere la sustinerile de la pct.3.1 al capitolului referitor la impozitul pe profit, aratand ca pentru aceste sume a prezentat spre justificare Contractul de prestari servicii nr..X./3.X. 2001 incheiat cu prestatorul SC .X. SA. De asemenea, considera ca in cazul serviciilor prestate de SC .X. SRL nu se justifica constatarea neincheierii unui contract deoarece intra sub

incidenta pct.21 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

3.3. In ceea ce priveste baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta, societatea face trimitere la sustinerile de la pct.3.3 al capitolului referitor la impozitul pe profit, aratand ca societatea a prezentat documente reconstituite in conformitate cu art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru TVA in suma de .X. lei si pentru TVA in suma de .X. lei care a fost raportata la sucursala .X. in decontul de TVA.

4. Anul 2003

4.1. Societatea contesta baza impozabila in suma de X lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta, defalcate dupa cum urmeaza:

Pentru baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .X. lei, reprezentand contravaloarea serviciilor prestate de SC .X. SA, societatea invoca prezentarea Contractului nr..X./3.X. 2001, a devizelor si a altor situatii din care rezulta prestarea efectiva a serviciilor si in consecinta deductibilitatea TVA-ului.

Pentru baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .X. lei, reprezentand contravaloarea lucrarilor de reparatii, refacere a canalizarii si a instalatiilor electrice, amenajare baza nautica, lucrari hidroizolatii, reparatii instalatii sanitare prestate de SC .X. Construct SRL, contestatoarea arata ca prestarea serviciilor este justificata cu devize de lucrari in baza carora s-a achitat contravaloarea serviciilor facturate. De asemenea, societatea contestatoare precizeaza ca prin Procesul verbal de control incheiat de DGFP .X. la societatea SC .X. Construct SRL in urma verificarii s-a constatat ca "*a intocmit in conformitate cu prevederile legale devize si situatii de lucrari pentru toate operatiunile facturate catre SC .X. SA .X.*".

Pentru baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .X. lei, reprezentand "*contravaloarea serviciilor de prospectare piata, identificare clienti si reprezentare in relatiile cu clientii*", contestatoarea arata ca in mod nefondat organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea TVA deoarece pentru aceste servicii s-a incheiat Contractul de distributie nr.36/01.X.2003 unde sunt specificate conditiile de plata si modul de executie a acestor servicii.

Pentru baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .X. lei, se sustine invocarea unui temei legal eronat, precizandu-se ca facturile au fost stornate in luna .X. 2004, dar sumele au fost achitate in conformitate cu prevederile contractuale. Societatea contestatoare mentioneaza ca "*prin acceptul beneficiarului sumele achitate si pentru care nu s-au*

executat integral servicii se constituie ca avansuri achitate pana la finalizarea lucrarilor”.

4.2.Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, societatea sustine deductibilitatea acestei taxe, aratand ca dupa cum a precizat si la pct.4.3 din capitolul referitor la impozitul pe profit al contestatiei, suma a fost eronat stabilita, organul de inspectie fiscala stabilind in mod arbitrar un prag de .X. USD pentru deductibilitatea fiscala a cheltuielii. Din analiza situatiei de fapt rezulta ca SC .X. SA a incheiat cu prestatorul SC .X. SA contractul de inchiriere nr.X/02.X.2003, fara ca limita in suma de .X. USD pentru patru luni calendaristice sa aiba temei si sa se regaseasca in contract, prin urmare cheltuielile sunt deductibile fiscal si implicit TVA este deductibila.

4.3. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, SC .X. SA arata ca a incheiat cu prestatorul SC .X. SA contractul nr.21/02.X.2003, privind inchirierea unui spatiu de depozitare si prestarea de servicii conexe de paza si custodie a bunurilor depozitate pe terenul inchiriat. In mod nelegal organele de inspectie au comparat contul 371 "Marfuri" cu valoarea chiriei si serviciilor.

5. Anul 2004

5.1. Referitor la baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, societatea sustine deductibilitatea acestor sume, astfel defalcate:

Pentru baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, societatea face trimitere la pct.5.1 din capitolul referitor la impozitul pe profit al contestatiei, aratand ca a indeplinit cele doua conditii prevazute de art.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Astfel, SC .X. SA a incheiat cu SC .X. SA contractul de distributie nr.36/01.X.2003, valabil si in anul 2004, in baza caruia au fost prestate servicii de distributie, prospectare piata, identificare clienti si reprezentare, servicii necesare pentru desfasurarea si dezvoltarea activitatii de vanzare.

Pentru baza impozabila in suma de .X. lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, reprezentand contravaloarea serviciilor contractate cu SC Agromar Beta SRL, societatea arata ca suma de .X. lei a fost stornata, fara ca aceasta sa suprima dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata, deoarece prin acceptul beneficiarului sumele achitate si neacoperite integral cu servicii se constituie ca avansuri pentru serviciile ce se vor executa.

Societatea SC .X. SA solicita anulara obligatiilor fiscale accesorii de natura majorarilor, dobanzilor si penalitatilor de intarziere stabilite in procesul verbal

de control odata cu creantele principale in baza principiului “*accessorium sequitur principalem*”.

II. Prin Decizia de impunere privind sumele suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .X/22.X.2005 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului .X. au stabilit debite suplimentare, dupa cum urmeaza:

Ca urmare a adresei Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie – Sectia de Urmarire Penala si Criminalistica nr..X./18.X.2004, precum si urmare adreselor de raspuns nr..X./21.X. 2004 si nr..X./25.X. 2004 ale Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia Generala de Inspectie Financiar-Fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului .X. au efectuat inspectia fiscala la SC .X. SA, perioada supusa verificarii fiind 01.X.2000-30.X.2004.

In acest sens, a fost intocmit Procesul verbal nr..X./22.X.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei privind sumele suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X/22.X.2005.

Astfel, in interesul solutionarii dosarului penal nr.430/P/2003 privind pe invinuitul .X..X., cercetat sub aspectul savarsirii infractiunilor prevazute si pedepsite de art.246 si art.248 din Codul penal, respectiv art.178 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al .X.iei, cu modificarile si completarile ulterioare, prin adresa nr..X./18.X.2004 Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie a solicitat Directiei Generale a Finantelor Publice .X. efectuarea unor controale de fond la SC Ro.X. International .X. SA - fosta SC .X. .X. SA, SC .X. SA, SC .X. SA, SC .X. SA si SC X SRL. Printre obiectivele solicitate a fi controlate prin aceasta adresa, s-au aflat: situatia contractelor de prestari servicii intre societatile enumerate, situatia .X.ferurilor de bunuri intre societati si situatia instrainarilor de active catre terti.

Conform capitolului II.2 din Procesul verbal nr..X./22.X.2005, .X..X. detine X % din actiunile contestatoarei SC .X. SA .X..

Aspectele contestate de societate fac obiectul capitolului III pct.1 si 2 din procesul verbal, dupa cum urmeaza:

Impozitul pe profit

1. Anul 2000

S-a stabilit o diferenta in suma de .X. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal fata de profitul impozabil constituit de societate, compusa din:

1.1 - .X. lei - organele de inspectie fiscala au constatat ca la calculul impozitului pe profit aferent anului 2000 SC .X. SA a considerat aceste cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentand majorari aferente taxei pe valoarea adaugata,

drept venituri neimpozabile, prin aplicarea Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr.163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat, cu modificarile si completarile ulterioare, la nivelul sucursalelor, fara a se prezenta documente care sa confirme scutirea la plata a sumei. Ca urmare, s-au stabilit ca fiind impozabile aceste venituri fiind incalcate prevederile art. 1 pct.5, alin.5, lit.d din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, si art.4, alin.5, lit.d din HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, mentionandu-se si faptul ca scutirea la plata a majorarilor in cauza putea fi solicitata la nivelul SC .X. SA - sediul central, care gestiona taxa pe valoarea adaugata la data aplicarii Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr.163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat, cu modificarile si completarile ulterioare.

1.2 - .X. lei – reprezentand marfa degradata neimputabila inclusiv TVA, suma stabilita ca nedeductibila fiscal in timpul inspectiei efectuate la sucursala .X., in conformitate cu art.4, alin.6, lit.h din Hotararea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Anul 2001

2.1 - .X. lei – cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand contravaloarea a doua facturi emise de SC X .X.. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli privind reparatii motor electric nu sunt aferente veniturilor societatii SC .X. SA, acestea fiind aferente sucursalei .X.. Aceasta sucursala, incepand cu 01.X.2001 nu a mai avut in dotare mijloace fixe astfel incat organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.4, alin.4 din HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si art.1, pct.5, alin.4 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, nu au acordat deductibilitate fiscala acestor cheltuieli.

2.2 - .X. lei – cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de catre organele de inspectie fiscala care au mentionat ca pentru aceasta suma inregistrata in factura nr.1195232/22.X.1999 emisa de SC XX SA si factura nr.079753/27.X.2001 emisa de SC XXX, nu s-au prezentat documente in original, incalcanandu-se art.4, alin.6, lit.m din Hotararea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si art.1, pct.5, alin.6, lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.

2.3 - .X. lei – cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand contravaloarea facturii nr.X/17.X.1999 privind "*mese festive*", inregistrata in contul 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*" la sucursala X. S-a stabilit faptul ca suma trebuia inregistrata in contul 623 "*Cheltuieli de protocol*" si este nedeductibila fiscal

la calculul impozitului pe profit aferent anului 2001, avandu-se in vedere faptul ca s-a depasit cota admisa de lege, la acest tip de cheltuiala, potrivit art.4 alin.6 lit.c din Hotararea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si art.1 pct.5 alin.6 lit.c din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.

3. Anul 2002

3.1. .X. lei – cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand lucrari de la SC .X. SRL X si SC .X. SA pentru care nu s-au prezentat organelor de inspectie fiscala documente care sa demonstreze efectuarea prestatiei in conformitate cu art.4, alin.6, lit.r din HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si art.9, alin. 7, lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

3.2. .X. lei – reprezentand marfa degradata neimputabila inclusiv taxa pe valoare adaugata, suma stabilita ca nedeductibila la sucursala .X., conform art.1, pct.5, alin.6, lit.h din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit si art.9 alin.7 lit.f din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

3.3. .X. lei – cheltuieli nedeductibile pentru care nu s-au prezentat documente in original cu incalcarea art.4, alin.6, lit.m din Hotararea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art.9 alin.7 lit.j din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare si art.9 alin.7 lit.j din Hotararea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

3.4. .X. lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand "*pierderi din creante*" in conditiile in care nu exista hotarare judecatoreasca de deschidere a falimentului pentru clientii neincasati, conform art.1 lit.a) din Hotararea Guvernului nr.830/2002 privind regimul deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici, ale băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și fondurilor de garantare.

4. Anul 2003

4.1. - .X. lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand contravaloare facturi prezentate in anexa 4 din procesul verbal de control reprezentand diverse lucrari, suma pentru care nu s-au prezentat documente care sa ateste efectuarea prestatiilor (devize, situatii de lucrari etc), in conformitate cu art.9 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

4.2. - .X. lei - cheltuieli nedeductibile reprezentand contravaloarea "calendarelor, agendelor si brelocurilor" conform facturii fiscale nr.4130644/19.X.2003 contabilizata eronat de catre societate in contul 604 "cheltuieli privind materialele nestocate". Suma stabilita de organele de inspectie fiscala ca fiind cheltuiala de protocol trebuia inregistrata in contul 623 "cheltuieli de protocol" si este nedeductibila fiscal in anul 2003 ca urmare a depasirii plafonului cheltuielilor de protocol, calcul efectuat in anexa nr.6, in temeiul art.9 alin.7 lit.q din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

4.3. - .X. lei - cheltuieli nedeductibile reprezentand suma inregistrata in contul 654 "Pierderi din creante", constand in creante neincasate, suportate de unitate - impozit pe salarii si lipsa in gestiune, cu incalcarea art.9 alin.7 lit.f si lit.r din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

4.4. - .X. lei - cheltuieli nedeductibile reprezentand prestari servicii facturate de SC .X. SA in cadrul contractului de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003, peste valoarea de .X. USD prevazuta in contract pentru ultimele 4 luni ale anului 2003, cu incalcarea art.9 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, situatia este prezentata in anexa nr. 7 la procesul verbal de control.

4.5. - .X. lei - cheltuieli nedeductibile reprezentand materiale, obiecte de inventar, marfuri, produse finite, semifabricate si imobilizari in curs, constatate lipsa din gestiune, valoarea lor fiind stabilita ca nedeductibila fiscal. In legatura cu acestea, s-a constatat ca s-au aflat in gestiunea SC .X. SA - Sucursala .X. pana in momentul vanzarii lor catre SC .X. Construct SRL in baza contractelor autentificate sub nr..X./29.X. .X.2003 si nr..X./16.X.2003. Pentru valoarea prevazuta in contracte s-au emis facturi in care la rubrica "denumirea produselor sau serviciilor" s-a inregistrat mentiunea "imobilizari corporale conform contractului". Pentru stocurile de mijloace circulante si pentru cele de imobilizari in curs nu s-au emis facturi.

Din analiza inregistrarii efectuate in evidenta contabila a SC .X. SA .X. si a Sucursalei .X. a rezultat faptul ca stocurile de mijloace circulante si imobilizari in curs figureaza in continuare in evidenta SC .X. SA, sediul central, in soldurile conturilor 451 si 231 dar nu se regasesc in listele de inventariere din data de 31.X.2003.

Organele de inspectie fiscala in urma acestor considerente, au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal potrivit art.9, alin.7 lit.f din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

4.6. - .X. lei – diferente rezultate la calculul impozitului pe profit reprezentand diferente fata de cheltuielile nedeductibile inregistrate de societate, privind dobanzile, protocolul, sponsorizarile, cedările de active sub pretul de

achizitie potrivit art.9 alin.7 lit.b) si lit.q), art.9 alin.6 lit.a), art.11 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

4.7. - .X. lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand contravaloare facturi emise de SC .X. SA in baza contractului nr.121/02.X.2003, pentru perioada 01.X.2003-31.X.2004, exclusiv valoarea mentionata mai sus la pct.4.4, de .X. lei, suma facturata peste cea prevazuta in contract pentru ultimele patru luni ale anului 2003.

In acelasi timp din analiza contului 371 “*marfuri*” rezulta un rulaj foarte mic in raport cu valoarea chiriei achitate.

Organele de inspectie fiscala in urma verificarilor efectuate au concluzionat ca aceste cheltuieli cu chirile, nu sunt aferente veniturilor societatii fiind incalcate prevederile art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, nefiind deductibile la calculul profitului impozabil.

5. Anul 2004

4.1. - .X. lei - cheltuieli nedeductibile reprezentand contravaloarea facturii nr.229366/14.X.2004 emisa de SC .X. .X. SA, pentru care in timpul inspectiei efectuate la Sucursala .X. nu s-au prezentat documente justificative - situatii de lucrari, devize etc, cu incalcare art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferentele de impozit pe profit stabilite prin procesul verbal de control s-au calculat dobanzi in suma de X lei si penalitati in suma de X lei pana la data de 21.X.2005.

Taxa pe valoare adaugata colectata

Organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentara in suma de .X. lei, ca urmare a constatarii:

1. Anul 2000

- taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de .X. lei aferenta produselor finite degradate, ce au fost încadrate ca lipsuri la inventariere, neimputabile – conform prevederilor art.20 pct.X.18 alin.2 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

2. Anul 2002

- taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de .X. lei aferenta produselor finite depreciate ce au fost încadrate ca lipsuri la inventariere, neimputabile – conform art.3 lit.e din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

3. Anul 2003

- taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de .X. lei si .X. lei – aferenta bunurilor lipsa din gestiune si se impoziteaza in conformitate cu art.3 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată si art.3 lit.e din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată,

- taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de .X. lei - aferenta facturii fiscale X/19.X.2003 reprezentand calendare, agende, brelocuri contabilizata eronat in contul 604 in loc de contul 623. Taxa pe valoare adaugata a fost colectata in conformitate cu art.22 alin.4 lit.c din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată,

- taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de .X. lei - aferenta depasirii pragului de deductibilitate a cheltuielilor de protocol la calculul profitului impozabil pe anul 2003 si implicit TVA aferentă in conformitate cu art.22 alin.4 lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată,

- taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de .X. lei aferenta vânzării de active sub valoarea ramasa neamortizată, suma stabilita ca nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil si TVA-ul aferent in conformitate cu art.3 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoare adaugata deductibila

Organele de inspectie fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată ca urmare a constatărilor:

1. Anul 2000

-Taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta facturii nr.X./04.X.2000 emisa de SC .X. SA avându-se in vedere prevederile art.25 pct.B lit.b din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

2. Anul 2001

-Taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta facturilor nr.079753/27.X.2001 si nr.1195232/22.X.1999 - avându-se in vedere prevederile art.19 lit.a din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

-Taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta cheltuielilor inscise in facturile nr. X/24.X. .X.2001 si nr.X/27.X.2001 emise de SC X SNC - avându-se in vedere prevederile art.18 lit.a din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

-Taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta facturilor nr.X/28.X.2001, nr.X/05.X. .X.2001, nr.X/17.X. .X.2001 si nr.X/03.X.2001 emise de

SC X SRL - avându-se în vedere prevederile art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

3. Anul 2002

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei aferentă facturilor nr.X/30.X.2002 și nr.X/20.X.2002 emise de SC X SRL - avându-se în vedere prevederile art.29 pct.B. lit.b din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei aferentă facturii nr.X/05.X.2002 emisă de SC .X. SRL și facturilor nr.X/ 30.X.2002, nr.5711077/01.X.2002 și nr.XX./ 04.X.2002 emise de SC .X. SA - avându-se în vedere prevederile art.22 lit.b alin.5 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei aferentă facturilor nr.7X/18.X.2002 emisă de SC .X. SRL, nr..X./14.X.2002 emisă de SC .X. .X. SA și nr.0773758/23.X.2002 emisă de SC X SRL, pentru care nu s-au prezentat exemplarele originale ale documentelor fiscale - avându-se în vedere prevederile art.24 lit.a alin.1 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

4. Anul 2003

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei aferentă facturilor în suma de .X. lei, pentru care nu s-au prezentat documente care să ateste efectuarea serviciilor - avându-se în vedere prevederile art.22 alin.5 lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată (parțial anexa nr.15).

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă sumei de .X. lei facturată de SC .X. SA în baza Contractului de închiriere și prestări servicii nr.121/02.X.2003 peste valoarea prevăzută în acesta pentru ultimele patru luni ale anului 2003 - avându-se în vedere prevederile art.22 alin.4 lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă sumelor facturate de SC .X. SA în baza Contractului de închiriere și prestări servicii nr.121/02.X.2003, altele decât suma de .X. lei mai sus menționată, stabilită ca nedeductibilă în conformitate cu art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pe baza constatării rulajului mic al contului 371 "*Marfuri*" în comparație cu valoarea chiriei achitate.

5. Anul 2004

-Taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă serviciilor în suma de .X. lei facturate, fără ca societatea să prezinte documente care să ateste efectuarea serviciilor -devize, situații lucrări-, încalcându-se astfel art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferentele de taxa pe valoarea adaugata stabilite prin procesul verbal s-au calculat dobanzi in suma de .X. lei si penalitati in suma de .X. lei, calculate pana la data de 21.X.2005.

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

I. Referitor la suma de .X. lei, reprezentand:

- impozit pe profit .X. lei;
- dobanzi/penalitati de intarziere
afereente impozitului pe profit .X. lei;

1) In ceea ce priveste impozitul pe profit rezultat ca urmare a trecerii pe venituri impozabile a majorarilor de intarziere aferente TVA restante, in baza OUG nr.163/2000 in valoare de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. SA beneficiaza de prevederile OUG 163/2000 privind diminuarea arieratelor la bugetul de stat in sensul scutirii la plata a majorarilor de intarziere, in conditiile in care societatea contestatoare nu prezinta documente in sustinerea cauzei.

In fapt, societatea inregistreaza venituri neimpozabile la nivelul centralei rezultate din aplicarea OUG nr.163/2000 privind diminuarea arieratelor la bugetul de stat, pentru sucursalele .X., .X., Dr. Tr. .X..

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SA a considerat suma de .X. lei drept venituri neimpozabile rezultate din aplicarea OUG nr.163/2000 *pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat* la nivelul sucursalelor .X. – C lei, .X. – X lei si Dr. X .X. – X lei.

Intrucat, societatea nu a prezentat documente care sa confirme scutirea la plata a acestor sume reprezentand majorari de intarziere aferente TVA restante, organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil al societatii pe anul 2000 cu suma de .X. lei, inregistrata de societate pe venituri neimpozabile.

Societatea considera nefondata motivatia organului de inspectie fiscala potrivit careia *“nu s-au prezentat documente care sa confirme scutirea la plata a acestor sume reprezentand majorari TVA”* avand in vedere faptul ca in conformitate cu art.5 alin.1 OG nr.82/1998 privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe, art.15 si art.9 OUG nr.163/2000 privind diminuarea arieratelor la bugetul de stat, sucursalele au fost inregistrate ca platitoare de TVA si au depus documentatiile prevazute de lege pentru acordarea facilitatilor fiscale la sucursalele teritoriale ale

administratiilor fiscale de care apartineau si unde au fost inregistrate ca platitoare de TVA pana la data de 01.X.2000.

In drept, conform art.206 alin.1 lit.c) si lit.d) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede :

“ Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :

c) motivele de fapt si de drept ,

d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia ”,

coroborat cu prevederile pct.X.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza :

“ Contestatia poate fi respinsa ca [...] nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusa solutionarii ”.

Totodata, art. 64 alin.1 din OG nr. 92/2003 prevede faptul ca:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Atat in timpul controlului, cat si in perioada solutionarii contestatiei societatea contestatoare nu aduce in sustinere documente care sa confirme scutirea la plata a acestor sume reprezentand majorari de intarziere aferente TVA restante.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat societatii .X. SA sa depuna la dosarul contestatiei *“dovezile indeplinirii acestor obligatii”* privind incadrarea in prevederile OUG nr.163/2000 *privind diminuarea arieratelor la bugetul de stat* prin adresa nr..X./09.X. .X.2009 primita de societatea contestatoare in data de 14.X. .X.2009 (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei).

Pana la data emiterea prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

Intrucat, societatea nu a prezentat documente care sa probeze acordarea facilitatilor prevazute de OUG nr.163/2000 privind diminuarea arieratelor la bugetul de stat si care, sa justifice inregistrarile privind majorarile de intarziere in suma totala de **.X. lei** ca venituri neimpozabile, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat legal la reintregirea profitului impozabil al societatii pe anul 2000 cu aceasta suma, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata si nesustinuta cu documente pentru impozitul pe profit aferent.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca nemotivată și pentru dobanzile si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

2) In ceea ce priveste cheltuielile in suma de .X. lei pe anul 2001 si in suma de .X. (.X.+X.) lei pe anul 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care societatea nu face dovada ca au fost aferente veniturilor impozabile.

In fapt, SC .X. SA a inregistrat in evidenta contabila:

1. suma de .X. lei ce reprezinta contravaloarea a doua facturi NT ACA .X./21.X. .X.2001 si NT ACA .X./27.X.2001 emise de SC .X. .X. SNC - .X. reprezentand cheltuieli pentru "*rectificat si bobinat motor electric*", "*valoare inregistrata pe cheltuieli*" conform anexei nr.3 la procesul verbal din data de 21.X.2005. Aceste cheltuieli au fost necesare pentru "*pornirea benzilor .X.portoare si a utilajului concasator*", reparatiile fiind efectuate in baza comenzii acceptate de prestatorul SC .X. .X. SNC la sucursala .X. care inregistreaza in contul 628 "*alte cheltuieli cu servicii executate de terti*" aceste cheltuieli.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in raportul de inspectie fiscala din data de 14.X.2004 intocmit la sucursala .X. cat si in procesul verbal din data de 21.X.2005 contestat, faptul ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal intrucat nu sunt aferente veniturilor societatii "*Sucursala incepand cu 01.X.2001 nu a mai avut mijloace fixe in dotare*".

2. suma de .X. (.X.+X.) lei reprezinta contravaloarea facturilor nr.9801570/28.X.2003, nr.9801571/28.X.2003, nr.9801572/28.X.2003, nr.9801576/24.X.2003, si nr.9801577/29.X.2003 emise de catre SC .X. SA catre SC .X. SA in baza contractului nr.121/02.X.2003 pentru perioada 01.X.2003-31.X.2004.

Contractul de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003 prevede "*inchirierea unor spatii si platforme de ap.X.mativ 8000 mp, inclusiv servicii de paza si custodie pentru produsele .X., in vederea vanzarii acestora*", iar "*pretul de inchiriere convenit este de 6.25 USD/mp, incluzand toate serviciile asigurate pana la vanzarea produselor*" pentru perioada 01.X.2003-31.X.2004

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli efectuate in baza contractului nr.121/02.X.2003 nu sunt deductibile fiscal, acestea nefiind aferente veniturilor societatii si serviciile prestate nu pot fi justificate cu documente.

Din analiza fisei contului 371 "*marfuri*" a rezultat un rulaj foarte mic in raport cu valoarea chiriei achitate si a fost depasita valoarea facturata de catre SC .X. SA catre SC .X. SA in baza contractului nr.121/02.X.2003 pentru perioada 01.X.2003-31.X.2003.

In drept, potrivit prevederilor art.4 alin.1 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe anul 2001, se mentioneaza:

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

Iar la art.6 din același act normativ, se precizează:

“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

[...] r) cheltuielile cu serviciile, [...], în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice și juridice nerezidente, în situația în care plata acestora determină pierdere la nivelul unui exercițiu financiar sau în situația în care aceste servicii nu sunt aferente activității entității din România.[...]”

La art.4 alin.4 din HG 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, în vigoare în anul 2001, se precizează:

“La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.”

La art. 9 alin.1 și art.9 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, în vigoare pe anul 2003, se prevede:

„La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”

și

„Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

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

Conform textelor de lege sus citate, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de reparații, întreținere, prestări de servicii în general sunt condiționate de necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii, necesitate pe care contribuabilul este dator să o justifice.

Asadar, cheltuielile cu prestarile de servicii, respectiv servicii de reparații și întreținere sunt deductibile numai în condițiile în care **serviciile achiziționate sunt de certă necesitate contribuabilului în vederea desfășurării activității.**

- Or, in cazul in speta se retine ca sucursala .X. nu mai detine mijloace fixe productive incepand cu anul 2001 si a realizat venituri exclusiv din chirii si comert.

Se retine, de asemenea ca SC .X. SA nu prezinta documente din care sa rezulte proprietarul utilajelor ale caror motoare au facut obiectul reparatiilor facturate de SC .X. .X. SRL asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr.X/16.X.2004.

In aceste conditii se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au incadrat cheltuielile in suma de .X. lei ca fiind nedeductibile fiscal. In ceea ce priveste sustinerea SC .X. SA potrivit careia cele doua motoare electrice au fost necesare pentru pornirea benzilor .X.portoare si a utilajului concasator la cariera de marmura .X. .X. pe care societatea SC .X. SA „a avut-o in responsabilitatea sa”, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, societatea nu justifica cu documente necesitatea acestor servicii pentru desfasurarea activitatii.

Mai mult, nici afirmatia potrivit careia *“aceste reparatii au fost executate pe baza de comenzi acceptate”*, nu este de natura a determina deductibilitatea acestor cheltuieli, SC .X. SA limitandu-se a arata ca *„opinia organului de control contravine prevederilor art.4 alin 6 din OG 70/1994”*.

- Din dosarul contestatiei, referitor la activitatea de inchiriere, paza si custodie, se retine ca SC .X. SA a prezentat in justificarea serviciului prestat, *“contractul de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003”* incheiat cu firma SC .X. SA si facturile din anexa 7 la procesul verbal din data de 21.X.2005 pentru trimestrul IV 2003 si factura nr.X/29.X.2003 reprezentand *“avans chirie conform contract nr.21/02.X.2003 trim.I 2004”*.

Din analiza Contractului de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003 se retine ca acesta are ca obiect *“inchirierea unor spatii si platforme de ap.X.mativ 8000 mp, inclusiv serviciile de paza si custodie pentru produsele SC .X. SA, in vederea vanzarii acestora”* si pretul stabilit *“pretul de inchiriere convenit este de 6.25 USD/mp, incluzand toate serviciile asigurate pana la vanzarea produselor... Pretul nu contine TVA”*.

Cu alte cuvinte, prestatorul SC .X. SA desfasoara activitati de inchiriere, paza si custodie in folosul beneficiarului respectiv depozitarea produselor .X. cu toate serviciile necesare in vederea vanzarii acestor produse in .X..

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca acest contract de inchiriere si prestari servicii a *„rezultat din necesitatea dezvoltarii pietei de desfacere a produselor .X. .X.”* dar in acelasi timp *„ulterior in anul 2004 s-a analizat contractul 121/2003 si tinand cont ca nu au fost semnate mai multe contracte initiale in 2003 s-a convenit de comun acord inghetarea contractului”*, declaratii sustinute de directorul SC .X. SA in nota explicativa din data de 21X 2005.

Se retine ca aceste afirmatii sunt in contradictie cu cele sustinute in contestatie, respectiv faptul ca „*perioada inchirierii este de 15 luni organul fiscal a facut evaluarea si raportarea la rulaje doar pe lunile de iarna cand rulajele nu sunt semnificative pentru motive independente de vointa contribuabilului*”.

Mai mult, cu privire la factura emisa ca avans chirie trimestrul I 2004 aceasta a fost inregistrata eronat in contabilitate in contul 612 “*cheltuieli cu redeventele si locatiile de gestiune si chirii*”, iar pentru facturile emise in trimestrul IV 2003 valoarea acestora este peste pretul convenit in contract.

De asemenea, se retine ca analizand contul 371 “*marfuri*” organul de inspectie fiscala a stabilit ca marfa vanduta in perioada respectiva nu justifica cheltuielile inregistrate in baza contractului nr.121/02.X.2003, in sensul ca aceste cheltuieli de depozitare sunt mari in comparatie cu veniturile obtinute din vanzarea marfii.

In ceea ce priveste contractul nr.121/02.X.2003, se retine ca acesta este formulat ambiguu in legatura cu termenul de plata, respectiv se precizeaza ca “*plata se va efectua in .X.e*” fara a preciza termenele de plata si cuantumul acestora.

Referitor la valorile facturate si inregistrate pe cheltuieli, se retine ca in conformitate cu prevederile contractului nr.121/02.X.2003, SC .X. SA a inchiriat un spatiu de 8.000 mp pentru care a convenit ca va plati “ *6,25 USD/mp incluzand toate serviciile asigurate pana la vanzarea produselor*” ceea ce corespunde sumei de 50.000 USD/luna.

Din analiza facturilor in cauza se retine ca societatea contestatoare a inregistrat facturile aferente celor 4 luni in suma totala de .X. USD fata de .X. USD cat se cuvenea conform contract nr.121/02.X.2003 (4X/luna), diferenta de .X. USD reprezentand suma de .X. lei, aceasta nefiind justificata cu documente, respectiv acte aditionale la respectivul contract care sa suplimenteze valoarea initiala.

In concluzie, avand in vedere faptul ca SC .X. SA nu probeaza cu documente ca respectivele cheltuieli de depozitare au fost efectuate in vederea obtinerii de venituri, iar în anul 2004 s-a convenit de comun acord înghețarea contractului nr.121/2003, rezultând astfel că beneficiarii nu pot justifica prestarea serviciilor de închiriere pentru activitatea societății, conform art.9 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in suma totala de .X. lei ca fiind nedeductibile fiscal.

Fata de cele retinute anterior se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor in suma de **.X. lei** si **.X. lei**.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capăt de cerere.

3) În ceea ce privește cheltuielile în suma totală de .X. lei formată din suma de .X. lei pentru 2002, .X. lei pentru 2003 și .X. lei pentru 2004, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestora în condițiile în care documentele prezentate de societatea contestatoare nu fac proba realității prestării.

În fapt, SC .X. SA a înregistrat în evidența contabilă:

1. **2002** - suma de .X. lei reprezentând contravaloarea facturilor nr. X/05.2002 emisă de SC .X. SRL Panciu, nr.X/30.X.2002, nr.5711077/01.X.2002, nr.5711.X./04X2002 emisă de SC .X. SA,

2. **2003** - suma de .X. lei reprezentând contravaloarea facturilor nr. .X./02.X.2003, nr. .X./03.X.2003 emise de SC .X. SA, nr. X/28.X.2003, nr. X/29.X.2003, nr. X/31.X.2003, nr. X/08.X.2003, nr. X/14.X.2003, nr. X/18.X.2003 emise de SC .X. Construct SRL, nr. X/31.X.2003, nr. X/30.X.2003 emise de SC .X. SA,

3. **2004** - suma de .X. lei reprezentând contravaloarea facturii, nr.X/14.X.2004 emisă de SC .X. SA,

Aceste cheltuieli au fost centralizate de organul de inspecție fiscală în anexa 4 la procesul verbal din data de 21.X.2005.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în procesul verbal din data de 21.X.2005 faptul că aceste cheltuieli sunt nedeductibile deoarece nu s-au prezentat în timpul inspecției fiscale documente justificative care să demonstreze efectuarea prestației.

Societatea contestatoare menționează că *“opinia organului de control privind obligativitatea contractului este nelegală și contrazisă de dispozițiile pct.21 din Instrucțiunile de aplicare a Legii nr.414/2002”* referitor la suma de X lei, și *“sustinerile organului de control apar ca nefondate”* întrucât sunt respectate condițiile cumulative privind deductibilitatea cheltuielilor conform art.21 alin.4 lit.m din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct.48 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, privind suma de .X. lei și .X. lei.

În drept, pentru anii 2002-2003 sunt aplicabile prevederile art. 9 alin. 7 lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare:

“Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

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

in coroborare cu art.4 alin 6 lit.r din HG 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, unde se precizeaza:

“r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora... În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.”

Incepand cu data de 01X.2004 sunt aplicabile prevederile art.21 alin.4 lit.m din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile : m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”.

Cu privire la acest articol de lege, la pct.48 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se fac urmatoarele precizari :

“ 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

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

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

Conform textelor de lege sus citate, se retine ca deductibilitatea cheltuielilor cu prestarile de servicii este conditionata de necesitatea prestarii acestora in scopul defasurarii activitatii, justificarea cu documente a prestarii efective a serviciilor.

Asadar, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este conditionata de probarea prestarii efective a serviciilor cu documentele justificative.

Fata de prevederile legale, sus mentionate, se retine ca :

- in cazul contractului nr..X./03.X. .X.2001 incheiat intre SC .X. SA in calitate de prestator si SC .X. SA in calitatea de beneficiar conform procesului verbal din data de 21.X.2005 *“nu s-au prezentat documente care sa demonstreze efectuarea prestatiei”*. In sustinerea contestatiei SC .X. SA face trimitere la contractul nr..X./03.X. .X.2001 privind *“.X.portul auto de marfuri generale...in trafic intern si international, intretinere si reparatii autovehicule, consultanta in domeniul vehiculelor si .X.porturilor....”* unde la art. 4.1. se mentioneaza ca *“pretul negociat pe tipuri de prestatii si de mijloace auto in trafic intern si internatioanal este indicat in anexe....”*, anexe care nu au fost prezentate in timpul controlului fiscal si nici in sustinerea contetatiei.

Totodata se retine ca facturile pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat deducere prezinta la rubrica *“denumirea produselor sau a serviciilor”* o descrierea simplificata a serviciilor prestate fara a prezenta anexe/devize care sa cuprinda serviciile sau lucrarile prestate in ordinea desfasurarii lor, cu atat mai mult cu cat la art.4.2 din contract se stabileste ca *“decontarea pretului se face decalat pe baza de documente justificative”*.

Sustinerea societatii privind faptul ca *“atata vreme cat .X. a prezentat contractul de prestari servicii, iar aceste servicii sunt inerente realizarii obiectului de activitate”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere deoarece nu sunt intrunite toate conditiile impuse de legea fiscala.

- in cazul facturii emise de SC .X. SRL X, sustinerea contestatoarei privind deductibilitatea acestei cheltuieli nu este sustinuta cu documente care sa justifice *serviciile ocazionale*, deoarece in factura cu nr X /05.2002 se mentioneaza *“<prestari servicii conform anexa>”*, anexa care nu a fost prezentata, potrivit raportului de inspectie fiscala nr..X.4/10.X.2004 efectuat la sucursala .X. si procesului verbal din data de 21.X.2005.

- prin contractul nr.36/01.X.2003 incheiat intre SC .X. SA in calitatea de vanzator si SC .X. .X. SA in calitatea de distribuitor se mentioneaza faptul ca *“vanzatorul acorda distribuitorului dreptul de a desface toata gama de produse si servicii .X. iar distribuitorul accepta acest drept...”* iar *“preturile practicate sunt cele stabilite in Anexa1 la contract”*.

Facturile nr. 229353/31.X.2003, nr.229362/30.X.2003, nr.229366/14.X.2004 emise de SC .X. .X. SA reprezinta *„prestari servicii”*.

Atat in nota de constatare din data de 09.X.2005 incheiata la sucursala .X. a societatii SC .X. SA cat si in procesul verbal din 21.X.2005 referitor la nedeductibilitatea cheltuielilor aferente facturii nr.229366/14.X.2004 se mentioneaza faptul ca nu s-au prezentat documente justificative conform legislatiei in vigoare.

De asemenea, societatea contestatoare nu prezinta pentru facturile emise in anul 2003 documente conform legislatiei in vigoare care sa probeze ca serviciile au fost efectiv prestate si au fost executate în baza unui contract scris.

Mai mult, aceste documente trebuie să cuprindă date referitoare la prestatori, termenele de execuție a serviciilor, cuantificarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar **defalcarea cheltuielilor** de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului, astfel incat sa se justifice suma facturata.

Or, in sustinerea contestatiei nu s-au prezentat documente justificative, societatea precizeaza doar faptul ca acest *“contract de distributie nr.36/01.X.2003 este valabil si in anul 2004...”*.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere intrucat nu sunt indeplinite conditiile impuse de legislatia in vigoare respectiv faptul ca *“**prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;**”*.

- referitor la facturile emise de societatea SC .X. X SRL in anul 2003, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere deoarece *“nu s-au prezentat documente care sa ateste efectuarea prestatiilor”*.

In sustinerea contestatiei, SC .X. SA prezinta devize care *“sunt veritabile contracte”* si afirma ca *“prestarea serviciilor a fost atestata si prin controlul incrucisat la prestatorul de servicii”*.

Aceste motivatii nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece conform legislatiei in vigoare pentru lucrari de realizare a instalatiilor electrice (cablaje, retea de calculatoare, instalatii aer conditionat), amenajari baza nautica efectuate la sediul societatii SC .X. SA si lucrari de igienizare pavilion, imprejmuire stadion, scarificare teren (nivelare) efectuate la obiectivul stadion .X., potrivit legii se impune prezentarea de documente care sa ateste ca serviciile au fost *“efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar **defalcarea cheltuielilor** de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului”*.

Or, in cazul in speta SC .X. SA a prezentat devize analitice pentru facturile inregistrate in contabilitate, fara insa a prezenta contractele de prestari servicii in baza carora au fost intocmite.

In ceea ce priveste sustinerea societatii contestatoare potrivit careia *“suma de X lei... este justificata cu devize de lucrari in baza carora s-au achitat contravaloarea serviciilor facturate”*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea

favorabila a cauzei, deoarece din analiza devizelor analitice, reiese ca serviciile prestate nu sunt prezentate detaliat, nu sunt cuantificate, nu sunt prevazute termene de executie, astfel încât sa se poata verifica daca SC .X. Construct SRL a prestat serviciile in cantitatea, de calitatea si la termenele asumate, justificand in acest mod suma facturata.

Avand in vedere caracterul de maxima generalitate a documentelor "deviz" prezentate, se retine ca acestea nu sunt de natura a proba **prestarea efectiva a serviciilor**.

Totodata, la art. 65 alin.1 din OG nr. 92/2003 se prevede faptul ca:
"Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.", documente solicitate si prin adresa Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor nr..X./13.X. .X.2009, careia societatea contestatoare, pana la data emiterii prezentei decizii nu i-a dat curs.

In concluzie, organele de inspectie fiscala, legal au stabilit nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de **.X. lei**, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

4) In ceea ce priveste cheltuielile in suma de .X. lei pentru anul 2000 si in suma de .X. lei pentru anul 2002, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestor cheltuieli care reprezinta contravaloare caramida constatata lipsa si neimputata in urma inventarierii.

In fapt, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in anul 2000 si in anul 2002 SC .X. SA a inregistrat cheltuieli in suma totala de .X. lei reprezentand *"perisabilitati pentru comercializare"*.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca valoarea totala de .X. lei reprezinta cheltuiala nedeductibila la sucursala .X., produsele (caramida) fiind deteriorate si neimputabile conform notei de constatare nr..X./09.X.2005, constatarile din aceasta nota fiind preluate si in procesul verbal din data de 21.X.2005.

Totodata organul de inspectie fiscala mentioneaza in procesul verbal incheiat in data de 21.X.2005 faptul ca suma de .X. lei a fost stabilita ca fiind nedeductibila fiscal in timpul controlului la sucursala .X. in conformitate cu

prevederile art.4 alin.6 lit.h din HG. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Societatea considera nefondata motivatia organului de inspectie fiscala potrivit careia sumele au fost incadrate ca reprezentand contravaloare "*marfa degradata neimputabila*" avand in vedere faptul ca in conformitate cu HG nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare si art.4 alin 6 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, aceste sume reprezinta persabilitati tehnologice care au fost calculate la nivelul centralei SC .X. SA si nu pe sucursala.

In acelasi timp societatea contestatoare invoca in sustinerea contestatiei "*studiile realizate de catre Institutul de specialitatea X*" din care "*rezulta ca in procesul tehnologic de fabricare a caramizilor procentul de perisabilitati tehnologice este de 10%*".

Societatea contestatoare sustine faptul ca valoarea de .X. lei nu reprezinta marfa degrada neimputabila ci perisabilitati tehnologice "*care se incadreaza in limita maxima determinata de un institut de specialitate in domeniul constructiilor*".

In drept, conform art.206 alin.1 lit.c) si lit.d) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede :

" Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :

c) motivele de fapt si de drept ,

d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia ",

coroborat cu prevederile pct.X.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza:

" Contestatia poate fi respinsa ca [...] nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusa solutionarii ".

Totodata, art. 65 alin.1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, prevede faptul ca:

"Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Atat in timpul controlului cat si in perioada solutionarii contestatiei societatea contestatoare nu aduce in sustinere documente care sa confirme incadrarea cheltuielilor in suma totala de .X. lei ca fiind perisabilitati tehnologice.

Mai mult H.G. nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, mentionata in

sustinerea contestatiei a fost abrogata de art.5 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

Dealtfel, HG nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, stabilește la produsul caramida norme maxime de perisabilitati pentru .X.port si desfacere si nu in procesul tehnologic de fabricare asa cum sustine SC .X. SA invocand studiile unui institut de specialitate X.

La stabilirea normelor tehnice se au in vedere si **pierderile** inerente desfasurarii proceselor tehnologice. Aceste pierderi sunt numite pierderi tehnologice si depind de tehnologia si tehnica de lucru aplicata.

Din analiza documentului anexat la dosarul cauzei de catre societatea contestatoare, respectiv a *Studiului posibilitatilor de modernizare a fabricii de caramida Branistea „memoriu tehnic”*, informatiile si datele din acest document au ca scop modernizarea fabricii de caramida X si nu stabilirea normei tehnice privind nivelul perisabilitatilor in procesul tehnologic de fabricare a caramizilor pe anul 2000, respectiv 2002.

SC .X. SA este **obligata** sa detina si sa prezinte organelor de inspectie fiscala, **propriile sale norme de consum**, documente care trebuie sa cuprinda, pentru fiecare sortiment de produs finit obtinut, cantitatile tuturor materiilor prime si materialelor consumabile utilizate in consum si nu doar a celor principale.

Mai mult, societatea trebuia sa detina si sa prezinte organelor de inspectie fiscala normele de consum proprii care sa aiba incluse pierderile tehnologice, ori perisabilitati trebuie justificate cu documente, potrivit prevederilor Normelor privind limitele legale de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare aprobate prin HG nr.1569/2002 *pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare*.

Intrucat, societatea contestatoare nu a facut dovada cu documente ca suma totala de .X. lei reprezinta cheltuieli cu perisabilitatile si nu cheltuieli cu marfa lipsa neimputabila constatata in urma inventarierii, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat societatii .X. SA prin adresa nr..X./09.X. .X.2009 primita de societatea contestatoare in data de 14.X. .X.2009 (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei), sa completeze contestatia cu *“prezentarea altor documente in sustinerea contestatiei”*.

Pana la data emiterii prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

In concluzie, organele de inspectie fiscala, legal au procedat la stabilirea impozitului pe profit ca urmare neacordarii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor in suma de .X. lei, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capăt de cerere.

5) În ceea ce privește cheltuielile în suma de .X. lei pe anul 2001 și în suma de .X. lei pe 2002, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile înregistrate de societate în baza unor documente ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv în baza unor facturi în copie.

În fapt, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în anul 2001 și 2002, suma de .X. lei și în suma de .X. lei în baza a 4 facturi fiscale în copie xerox. Acestea reprezintă contravaloarea aprovizionărilor de la:

- SC .X. .X. SA cu factura nr.1195232/22.X.1999 înregistrată în contabilitate în luna iunie 2001,
- SC .X. .X. SA cu factura nr..X./14.X.2002 la sucursala .X. (stabilite ca nedeductibile prin raportul de inspectie fiscală nr.3348/06.X.2004),
- SC .X. SA - .X. cu factura nr.079753/27.X.2001 (cheltuiala nedeductibila stabilita prin raportul de inspectie fiscală nr..X.4/10.X.2004),
- SC .X. Construct SRL - .X. cu factura nr.07076795/18.X.2002 (stabilita ca nedeductibila prin raportul de inspectie fiscală nr.10298/27.X.2004).

Organele de inspectie fiscală .X., .X. și .X. au stabilit ca aceste cheltuieli de aprovizionare sunt nedeductibile fiscal întrucât au fost înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi fiscale în copie iar societatea nu a putut prezenta organelor de inspectie fiscală, la solicitarea acestora, exemplarul original al facturilor respective sau cel reconstituit.

Societatea contestatoare menționează faptul că „(...) societatea a prezentat documente reconstituite în conformitate cu art.26 din Legea nr.82/1991 (...)”.

În drept, în anul 2001 sunt aplicabile prevederile pct.5 alin.6 lit.m din OUG nr.217/1999 privind modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit și prevederile art.4, alin. (6) lit.m) din HG 402/2000 privind aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, unde se prevede:

“m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”

În anul 2002 sunt aplicabile prevederile art.9 alin.7 lit.j din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, unde se precizează:

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”

iar conform normelor stabilite prin HG nr.859 din 16 .X. 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se prevede:

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

Potrivit art.6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2001, precizeaza:

„(1) Orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

In anul 2002, acelasi act normativ precizeaza:„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Totodata, potrivit prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiar si contabil si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, FACTURA - cod 14-4-10/aA este un formular cu regim special de înscriere si de numerotare care:

„1. **Servește ca:**

- document pe baza caruia se întocmeste instrumentul de decontare a produselor si marfurilor livrate, a lucrarilor executate sau a serviciilor prestate;
- document de însoțire a marfii pe timpul .X.portului;
- document de încarcare în gestiunea primitorului;
- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului si a cumparatorului.

2. **Se întocmeste manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare [...]** „

si

„**Circula:**

- la cumparator: [...]
- la compartimentul financiar-contabil, pentru acceptarea platii, precum si pentru înregistrarea în contabilitate (exemplarul 1, împreuna cu avizul

de însoțire a marfii, inclusiv nota de recepție și de constatare de diferențe, după caz).”

Prin pct.119 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 se definește noțiunea de document justificativ, respectiv:

“119. Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

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

Înscrierea datelor în documentele justificative și în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automată, astfel încât acestea să fie lizibile, nefiind admise ștersături, răzături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea “

și potrivit art.126 din același act normativ, se menționează:

“Potrivit art. 26 din lege, în caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile, **se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare.**

Responsabilitatea reconstituirii documentelor contabile, în cazurile prevăzute la alineatul precedent revine persoanelor prevăzute la art. 11 alin. (3) din lege.

Documentele contabile reconstituite vor purta mențiunea "Reconstituit"”.

Din analiza textelor de lege mai sus enunțate, rezulta că înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor deductibile cu marfuri achiziționate se realizează numai **pe baza documentelor justificative** întocmite conform legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține faptul că societatea contestatoare a înregistrat că și cheltuieli deductibile sumele înscrise în facturi fiscale **in copie fara sa mentioneze si sa faca dovada detinerii facturilor fiscale sau avizelor de însoțire a marfurilor care au stat la baza întocmirii acestora cu respectarea actelor normative in vigoare.**

Astfel, se retine ca inregistrarea si deducerea cheltuielilor, la cumparator se face in baza exemplarului original, al facturii fiscale si nu in baza unei facturi in copie, aceasta neavand calitatea de document justificativ ce sta la baza inregistrarii unor operatiuni in contabilitate.

De asemenea, se retine ca factura in copie nu poate constitui document de justificare si inregistrare in contabilitate a unor cheltuieli de aprovizionare si de deducere a acestora la calculul impozitului pe profit, iar in cazul in care exemplarul original a fost pierdut **se procedeaza la reconstituirea documentului potrivit art.126 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991.**

Societatea contestatoare cu toate ca a prezentat in timpul controlului la sediul central in data de **21.X.2005** documente justificative, avea obligatia sa prezinte aceste documente reconstituite la perioada efectuarii inspectiei fiscale la sucursale nu dupa ap.X.mativ 5 ani, **deoarece facturile inregistrate in contabilitatea sucursalelor descoperite ca fiind pierdute, sustrase sau distruse au depasit termenul de 30 zile prevazut in legislatie.**

In sustinerea contestatiei societatea mentioneaza faptul ca s-au prezentat documente reconstituite la sediul central dar la sucursale organele de inspectie fiscala mentioneaza in rapoartele de inspectie fiscala faptul ca facturile au fost prezentate *“la control in copie xerox”*, acest argument nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei.

Intr-o speta similara prin adresa nr. .X./09.X.2007 inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sub nr..X./09.X.2007, Directia de reglementari contabile din Ministerul Economiei si Finantelor precizeaza: ***“[...] ca factura fiscala reconstituita prin aplicarea, pe copie a unei stampile: <<conform cu originalul>> si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuării cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective.”***

Prin urmare, se retine ca nu pot fi considerate drept deductibile la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit aceste cheltuieli in suma de **.X. lei** aferente anului 2001 si **.X. lei** aferente anului 2002 ce nu au la baza facturi fiscale de aprovizionare in original sau facturi fiscale reconstituite prezentate organelor de inspectie fiscala in perioada efectuării acestuia, societatea datorand impozitul pe profit.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

6) In ceea ce priveste cheltuielile in suma de .X. lei pentru anul 2001 si .X. lei pentru anul 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile in care acestea sunt cheltuieli de protocol conform organului de inspectie fiscala si depasesc plafonul de deductibilitate stabilit de legislatia in vigoare.

In fapt, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli deductibile in anul 2001 si in anul 2003, suma de .X. lei si, respectiv in suma de .X. lei in baza a 2 facturi fiscale:

- factura nr.1545013/17.X.1999 inregistrata la sucursala .X., stabilita ca fiind nedeductibila prin raportul de inspectie fiscala nr.3348/06.X.2004, reprezentand contravaloare „mese festive” in suma de .X. lei in contul 628 „alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”,
- factura nr.4130644/19.X.2003 reprezentand „calendare, agende, brelocuri” inregistrata in contul 604 „cheltuieli privind materialele nestocate” in valoare de .X. lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal si au fost inregistrate eronat in evidenta contabila in contul 628 „alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” si 604 „cheltuieli privind materialele nestocate”, in conditiile in care sunt cheltuielile de protocol conform inspectiilor fiscale efectuate atat la sediul societatii cat si la sucursala.

Societatea sustine ca suma de .X. lei inregistrata pe cheltuieli deductibile in anul 2001, reprezinta „prestatii conform comenzilor respectiv actiuni cu caracter publicitar in scopul stimulării vanzării”, iar in anul 2003 a efectuat si inregistrat in contabilitate cheltuieli in suma de .X. lei in baza contractului nr..X./28.X.2003 „contract de materiale publicitare, reclama si prezentare produse .X.”, respectiv achizitionarea de calendare, pixuri, agende, pungi, brichete inscriptionate „in vederea promovării numelui si produselor .X.”.

In drept, in anul 2001 sunt aplicabile prevederile art.4 alin.1, alin.2 si alin.3 lit.c din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a .X.ferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor și cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare. Când o cheltuială este aferentă mai multor activități, ea se repartizează pe activitățile respective.

(3) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile pentru care nu se admite deducerea sunt:

[...] c) cheltuielile pentru protocol, reclamă și publicitate care depășesc limitele prevăzute de legea bugetară anuală;”

- potrivit art. 1 pct. 5 alin. 6 lit. c din OUG 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

“c) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 1% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit, și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”

- potrivit art.4, alin. (4) cap II și alin.6 lit. c) din HG 402/2000 privind aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

“- cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizând mijloacele de informare în masă, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil **în baza unui contract scris;**”

“Prin cheltuieli de protocol se înțeleg cheltuielile ocazionate de acordarea de **cadouri și tratații efectuate în scopul afacerii.**”

În anul 2003 sunt aplicabile prevederile art.9 alin.7 lit.q din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare,

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”

pct. 9.13 din HG 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

“9.13. Cheltuielile de protocol prevăzute la art. 9 alin. (7) lit. q) din lege reprezintă cheltuielile ocazionate de **acordarea de cadouri, tratații și mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii.**”

-potrivit art.2 pct.4 din HG nr.22/2003 pentru abrogarea unor dispoziții legale, precum și pentru modificarea și completarea unor metodologii contabile și fiscale:

“Cheltuielile de reclamă și publicitate reprezintă cheltuielile efectuate în scopul popularizării firmei, produsului sau serviciului, utilizând mijloace de **informare în baza unui contract scris**, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.

Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate cu scopul stimulării vânzărilor.[...]”

Din analiza textelor de lege mai sus enuntate, rezulta ca aceste cheltuieli efectuate de societatea contestatoare reprezinta cheltuieli de protocol atat pe anul 2001, cat si pe anul 2003.

Raportul de inspectie fiscala intocmit la sucursala .X. face referire la factura inregistrata de societate in contul 628 "*alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*" reprezentand "*mese festive*" in consecinta fiind ***tratații efectuate în scopul afacerii***, deci cheltuieli de protocol.

Societatea contestatoare sustine faptul ca factura ar reprezenta "*actiuni cu caracter publicitar*" reprezentand "*un simpozion de prezentare si vanzare*" efectuat in baza, "*prestatiilor conform comenzilor*".

Aceste argumente nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei pentru suma de .X. lei, deoarece nu au fost prezentate contracte scrise cum prevedea legea la acea data ci doar "***comenzi***".

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au incadrat "*nelegal si arbitrar, fara nici o justificare logica*" cheltuielile in suma totala de .X. lei, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2003.

In sustinerea contestatiei, societatea prezinta contractul nr..X./28.X.2003 "*contract de materiale publicitare, reclama si prezentare produse .X.*" respectiv achizitionarea de calendare, pixuri, agende, pungi, brichete inscriptionate „*in vederea promovarii numelui si produselor .X.*”.

Societatea .X. 94 SRL in calitate de furnizor este reprezentata de d-nul Morosan Laurentiu, in calitate de director, iar SC .X. SA in calitate de beneficiar este reprezentata de „.....” fara nume si prenume.

Motivatia contestatoarei potrivit careia, activitatea efectuata a fost in conformitate cu art.9 lit.s Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, nu este corecta deoarece cheltuielile efectuate pentru achizitionarea produselor cuprinse in contract reprezinta ***cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri*** care se incadreaza la pct. 9.13 din HG 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Pentru incadrarea acestei cheltuieli la art.9 lit.s din Legea 414/2002 "*este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.*"

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

corespunzătoare” ceea ce în cazul de față nu este cazul și nu justifică motivațiile contestatoarei privind încadrarea acestor cheltuieli.

Argumentele nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației pentru suma de .X. lei, deoarece cheltuielile efectuate de societate se încadrează în categoria cheltuielilor de protocol din documentele puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală, aflate și la dosarul cauzei.

Având în vedere cele prezentate mai sus se reține că întemeiată și legală măsura organelor de inspecție fiscală de a reintregi baza impozabilă de calcul a impozitului pe profit cu suma de .X. lei în anul 2001 și .X. lei în anul 2003, reprezentând cheltuieli de protocol.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capăt de cerere.

7) În ceea ce privește cheltuielile în suma de .X. lei pe anul 2002 și .X. lei pe anul 2003, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate de societate drept pierdere din creanțe neincasate în condițiile în care nu se prezintă în susținerea cauzei hotărâri judecătorești definitive care să certifice imposibilitatea încasării creanței.

În fapt, societatea a înregistrat în contul 654 „*pierderi din creanțe*” în anul 2002 și 2003 în valoare de .X. lei și .X. lei, reprezentând creanțe neincasate suportate de unitate.

Organele de inspecție fiscală în procesul verbal din data de 21.X.2005 au stabilit că aceste creanțe neincasate și suportate de societate (impozitul pe salarii și pierderea din gestiune) încadrate în contul 654 „*pierderi din creanțe*” nu sunt cheltuieli deductibile fiscal în baza art.1 alin.a din HG nr.830/2002 privind regimul deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici, ale băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și fondurilor de garantare și art.9 alin.7 lit.f și lit.r din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Societatea contestatoare menționează faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit nedeductibilitatea acestor cheltuieli „*(...) fără să fie precizată care este situația de fapt care generează această sancțiune (...).*”

În drept, potrivit art.9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, în vigoare în perioada 2002-2003 se prevede:

“(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”

Potrivit art.1 alin. a din HG 830/2002 privind regimul deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici, ale băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și fondurilor de garantare, se prevede”

“Agenții economici persoane juridice, cu excepția băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și a fondurilor de garantare, constituie următoarele provizioane deductibile fiscal:

a) provizioane pentru clienții neîncasați, în cazul declarării falimentului acestora, pe baza hotărârii judecătorești de deschidere prin care se atestă această situație, în limita creanței neacoperite prin avansurile încasate și garanțiile deținute de agentul economic asupra clienților respectivi, și orice alte elemente asiguratorii.

*Diminuarea sau anularea provizioanelor se efectuează prin trecerea acestora pe venituri în cazul încasării creanței, înregistrării acesteia pe cheltuieli sau pe **baza unei hotărâri judecătorești definitive de declarare a falimentului, prin care se certifică imposibilitatea încasării creanței;**”*

Potrivit prevederilor legale citate, creantele neincasate se inregistreaza pe cheltuieli in conditiile in care exista hotarare judecatoreasca definitiva de declarare a falimentului prin care se certifica imposibilitatea incasarii creantei.

Fata de aceasta situatie se retine ca atat in timpul inspectiei fiscale cat si in timpul solutionarii contestatiei, societatea .X. SA nu a prezentat *copii dupa hotararile judecatoresti de inchidere a falimentului* debitorilor in cauza.

Afirmatia societatii contestatoare conform careia ca organul de inspectie fiscala *“fara sa mai arate motivele de fapt care au determinat stabilirea acestei obligatii si fara sa precizeze modul de calcul a acestor obligatii”* au stabilit nedeductibilitatea acestor cheltuieli, nu poate fi retinuta in sustinerea contestatiei.

Motivele invocate de organul de inspectie fiscala pentru creantele neincasate inregistrate de contestatoare sunt prezentate in procesul verbal din data de 21.X.2005 atat pentru sumele inregistrate in 2002, cat si pentru cele din 2003, privind valorile inregistrate in contul 654 *„pierderi din creante”* respectiv .X. lei in anul 2002 si .X. lei in anul 2003.

Societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale si nici in sustinerea contestatiei justificarea inregistrarilor contabile in contul 654 *„pierderi din creante”* respectiv hotarari judecatoresti definitive, sentinte definitive de faliment, constituirea de provizioane pentru aceste pierderi care sa fie avute in vedere la solutionarea favorabila a contestatiei.

Așadar, din coroborarea articolelor de lege citate mai sus, rezultă că, prin inregistrarea acestor cheltuieli ca si deductibile la calculul impozitului pe profit s-a venit în sprijinul contribuabilului care poate **face dovada** că a procedat la această măsură întrucât creanțele sale sunt certe, lichide și exigibile și că nu-și mai poate recupera sumele de bani convenite de la debitorul falit nici în urma lichidării activului acestuia, precum și că societatea a întreprins toate demersurile în justiție

pentru recuperarea creanței deținute asupra societăților debitoare, aceasta având posibilitatea prin înscrierea la procedura reorganizării judiciare și a falimentului prevăzută de Legea nr.64/1995, respectiv la procedura insolvenței reglementată de Legea nr.85/2006, în funcție de perioada incidentă operațiunii, **să facă demersurile legale în vederea recuperării totale sau parțiale a creanței de la debitorul său aflat în procedura de faliment.**

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din procesul verbal și din documentele anexate la acesta, se reține că, SC .X. SA în anul 2002 și 2003 a stabilit ca și cheltuieli deductibile fiscal înregistrând în contul 654 *pierderi din creante* cheltuieli în suma de **.X. lei**, reprezentând clienți neincasați, fără a prezenta o hotărâre judecătorească de închidere a procedurii de faliment, definitivă și irevocabilă și nici alte documente din care să reiasă că SC .X. SA s-a înscris la masa creditorilor pentru recuperarea debitelor.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat SC .X. SA, prin adresa nr..X./09.X. .X.2009 primita de societatea contestatoare în data de 14.X. .X.2009 (confirmare de primire nr.100157 aflată la dosarul cauzei) să completeze contestația cu *“documente în susținerea contestației”*.

Până la data emiterii prezentei decizii nu s-au prezentat documente în susținerea acestui capat de cerere.

Intrucât, argumentele și documentele prezentate de societate nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală pentru aceste cheltuieli stabilite ca nedeductibile de organele de inspecție fiscală se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesustenută cu documente.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

8) În ceea ce privește cheltuielile în suma de .X. lei pe anul 2003, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Directia Generală de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe dacă stocurile care nu se regăsesc în listele de inventar în valoare de .X. lei sunt lipsa în gestiunea SC .X. SA.

In fapt, societatea SC .X. SA a încheiat contractul de vânzare-cumpărare nr..X./29.X. .X.2003 cu actul adițional nr..X./06.X.2003 prin care în calitate de vânzător vinde cumparatoarei SC .X. Construct SRL bunuri mobile și imobile din gestiunea SC .X. SA – sucursala .X., iar „*pretul vânzării stabilit de comun acord*” este de .X. lei.

Contractul de vânzare-cumpărare nr..X./16.X.2003 încheiat între SC .X. SA în calitate de vânzător și SC .X. Construct SRL în calitate de cumpărător are ca

obiect contractual, bunuri imobile (teren si constructiile aflate pe acest teren) aflate in gestiunea SC .X. SA – sucursala .X. in valoare de .X. lei, inclusiv TVA.

SC .X. SA – centrala a emis facturi pentru aceste bunuri mobile si imobile catre SC .X. Construct SRL.

Organele de inspectie fiscala in procesul verbal din data de 21.X.2005 au constatat ca pentru stocuri de mijloace circulante in suma de .X. lei si pentru stocuri de imobilizari corporale in curs in suma de .X. lei, nu s-au emis facturi.

Stocurile de imobilizari au fost scoase din gestiunea SC .X. SA – sucursala .X. si au fost preluate de SC .X. SA – centrala.

Totodata, organele de inspectie fiscala din analiza evidentelor contabile pentru SC .X. SA – centrala si SC .X. Construct SRL si a fiselor de cont, au stabilit ca aceste stocuri figureaza in evidenta SC .X. SA – centrala, dar fara a se regasi si in listele de inventariere la 31.X.2003.

Organele de inspectie fiscala constata faptul ca la sediul central nu exista evidenta primara a acestor stocuri, acestea fiind .X.ferate cumparatorului direct de catre sucursala .X. fara a fi facturate.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala stabilesc lipsa in gestiune a imobilizarilor corporale in suma de .X. lei potrivit art.9 alin.7 lit.f din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, valoarea fiind nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

In sustinerea contestatoarei aceasta motiveaza ca in balanta de verificare a societatii, existenta acestor stocuri este „o eroare materiala a functionarului insarcinat cu efectuarea inregistrarilor” si „nu atesta ca bunurile au ramas in gestiunea societatii”.

In drept, se aplica prevederile art.9 alin.7 lit.f din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se stabileste :

“ Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

f) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli;”.

Conform acestor prevederi legale cheltuielile reprezentand valoarea bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale ce se constata a fi lipsa din gestiune sau sunt degradate si pentru care nu s-au incheiat contracte de asigurare, sunt stabilite a fi nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din procesul verbal și din documentele anexate la acesta pentru cauza în spetă, se reține că **SC .X. SA**, nu face dovada ca bunurile mobile si imobile aflate scriptic in evidenta contabila a societatii, respectiv in soldul contului 451 „decontari in cadrul grupului”

si 231 „*imobilizari in curs*” au fost vandute, respectiv s-a emis factura de vanzare catre SC .X. CONSTRUCT SRL.

Mai mult, societatea contestatoare recunoaste ca „*stocurile se regasesc numai scriptic in balanta SC .X. SA*”, dar nu prezinta documente justificative care sa stabileasca ca bunurile care se afla in evidenta contabila a societatii au fost .X.mise cumparatorului SC .X. CONSTRUCT SRL, respectiv procesele verbale de predare primire pentru bunuri in suma totala de .X. lei stabilita de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila fiscal.

Mai mult, la capitolul V din procesul verbal de control intitulat „*Discutia finala cu contribuabilul*”, societatea precizeaza „*contravaloarea stocurilor a fost inclusa in factura nr.2184232/29.X.2003 in valoare de .X. lei*”, factura care prezinta la rubrica *denumirea produselor sau a serviciilor* – imobilizari corporale conform contractului de vanzare-cumparare nr.29/VI.2003 fara insa a prezenta componenta, respectiv bunurile care intra in valoarea totala de .X. lei.

In ceea ce priveste .X.miterea dreptului de proprietate asupra unor bunuri mobile si imobile prin contractul de vanzare-cumparare se retine faptul ca potrivit doctrinei juridice vanzarea-cumpararea este un contract prin care una dintre parti, vanzatorul, stramuta proprietatea unui bun al sau asupra celeilalte parti, cumparatorul, in schimbul unui pret.

Printre caracteristicile juridice ale contractului de vanzare-cumparare se enumara si acela ca vanzarea este un contract consensual (“*vinderea este perfecta indata ce partile s-au invoieit*”, conform art.1295 din Codul Civil .X.), putand fi incheiat prin simplu acord de vointa al partilor fara indeplinirea vreunei formalitati si un contract .X.lativ de proprietate din momentul incheierii lui.

De la principiul consensualismului exista si exceptii, si anume cazuri in care contractul de vanzare-cumparare devine un contract solemn (acesta este cazul instrainarii terenurilor care se poate face numai prin acte incheiate in forma autentica).

De asemenea, principiul .X.miterii imediate a dreptului de proprietate din momentul incheierii contractului opereaza numai daca sunt indeplinite anumite conditii si anume: vanzatorul sa fie proprietarul bunului vandut, lucrul vandut sa fie determinat sau determinabil, lucrul sa existe si sa nu se fi amanat .X.ferul proprietatii printr-o clauza speciala pentru un moment ulterior incheierii contractului.

In consecinta, din coroborarea prevederilor din actele normative mai sus mentionate societatea nu a justificat ca bunurile mobile si imobile nu au fost .X.ferate, dar nici ca se afla in gestiunea acesteia, fapt ce conduce la stabilirea lipsei din gestiune a bunurilor.

De asemenea, se retine faptul ca societatea nu mentioneaza data la care s-a incheiat procesul verbal de predare-primire a bunurilor mobile si imobile in suma de **.X. lei.**

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat SC .X. SA sa completeze contestatia cu "*documente in sustinerea contestatiei*" prin adresa nr..X./09.X.2009 primita de societatea contestatoare in data de 14.X.2009 (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei).

Pana la data emiterea prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

Intrucat argumentele si documentele prezentate de societate nu sunt de natura sa combata constatările organelor de inspectie fiscala pentru aceste cheltuieli stabilite ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

9) In ceea ce priveste cheltuielile in suma de .X. lei pe anul 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca diferentele rezultate la calculul impozitului pe profit declarate de societate la data de 31.X.2003 sunt deductibile in conditiile in care societatea nu aduce argumente in sustinere.

In fapt, societatea SC .X. SA a in scris in balanta de verificare la data de 31.X.2003 dobanzi in valoare de X lei, protocol in suma de .X. lei, sponsorizare in suma de -X lei si cedari active sub pretul pietei in suma de .X. lei, conform procesului verbal intocmit de organele de inspectie fiscala din data de 21.X.2005.

Organele de inspectie fiscala au calculat diferente privind cheltuielile nedeductibile declarate de societate la data de 31.X.2003 in baza prevederilor art.9, alin.7 lit.b si q, art.9 alin.6 lit.a si art.11 alin.1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

In sustinerea contestatiei societatea SC .X. SA mentioneaza faptul ca organul de inspectie fiscala nu a prezentat „*motivele de fapt care au determinat stabilirea acestor obligatii*” si „*modul de calcul a acestora*”.

In drept, conform art.9 alin.7 lit.b si lit.q din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se prevede:

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[...]b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu

exceptia majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;[...]

q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;[...]”

La art.9 alin.6 lit.a din același act normativ, se prevede:

“(6) Sunt deductibile la calculul profitului impozabil:

a) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat, efectuate potrivit legii, în limita de 5% aplicată asupra diferenței dintre totalul veniturilor și totalul cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile cu sponsorizarea și/sau mecenatul;[...]”.

Potrivit, art.11 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se precizează:

“(1)Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.[...]”

Potrivit prevederilor legale prezentate mai sus, în categoria cheltuielilor nedeductibile sunt cuprinse:

- cheltuielile de protocol care depășesc limita legală,
- cheltuielile cu amortizarea contabilă nedeductibilă fiscal,
- cheltuielile de sponsorizare care depășesc limita legală,
- amenzile, confiscările, dobânzi pentru plata cu întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile .X.e sau străine, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale încheiate între persoanele rezidente.

Conform art.1 din Ordinul nr.53/2003 privind aprobarea modelului și conținutului formularului *"Declarație privind impozitul pe profit"*, *"se aprobă modelul și conținutul formularului "Declarație privind impozitul pe profit" cod 14.13.X.04 [...]"*.

Societatea contestatoare înregistrează sub nr.439573/30.X.2004 Declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2003 unde la rândurile 26, 27, 28 și 29 sunt înscrise valori diferite față de cele înscrise în balanța de verificare a societății întocmită la data de 31.X.2003.

Spre exemplificare prezentăm situația contului 658.1 *"despagubiri amenzi și penalități"* ce prezintă un rulaj total de X lei iar în Declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2003, la rândul 26 se află înscrisă suma de X lei, diferența de X lei fiind stabilită de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Pentru celelalte trei categorii de cheltuieli nedeductibile organele de inspecție fiscală au urmat aceeași procedură (pg.84-91 la dosarul cauzei).

In sustinerea contestatiei societatea invoca prevederile art.42 alin.2 lit.e din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, privind obligatia organelor de inspectie fiscala de a prezenta "*motivele de fapt*" in cuprinsul actului administrativ fiscal, obligatie respectata de organele de inspectie fiscala intrucat valoarea de .X. lei reprezinta "*diferente rezultate la calculul impozitului pe profit privind cheltuielile nedeductibile declarate de societate la data de 31.X.2003 [...]*".

Atat in timpul controlului, cat si in perioada solutionarii contestatiei societatea contestatoare nu aduce in sustinere documente care sa stabileasca deductibilitatea fiscala a diferentelor stabilite de organele de inspectie fiscala intre evidenta contabila si cea declarativa privind cheltuielile in suma de .X. lei.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat SC .X. SA sa completeze contestatia cu "*documente in sustinerea contestatiei*" prin adresa nr..X./09.X.2009 primita de societatea contestatoare in data de 14.X.2009 (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei).

Pana la data emiterii prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

Intrucat argumentele si documentele prezentate de societate nu sunt de natura sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala astfel ca pentru aceste cheltuieli se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

II. Referitor la suma de X lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugată în suma de .X. lei;
- dobânzi/penalități în suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugată;
se retin urmatoarele:

10) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adugata colectata in suma de X lei aferenta anilor 2000 si 2002, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect taxa pe valoare adaugata colectata pentru bunurile constatate lipsa la sucursala .X. a societatii contestatoare.

In fapt, societatea .X. SA in anii 2000 si 2002 a inregistrat in contabilitatea societatii cheltuieli cu „*perisabilitati tehnologice*” in suma de X lei in anul 2000 si in suma de .X. lei in anul 2002 la produsul finit, caramida.

Organele de inspectie fiscala au calculat pentru produsul finit „*caramida*”, constatat lipsa la inventar atat in anul 2000 cat si in anul 2002 taxa pe valoare adaugata

colectata pentru sucursala .X. in baza art.20 pct.X.18 alin.2 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată si art.3 alin.e) din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

In sustinerea contestatiei societatea SC .X. SA mentioneaza faptul ca „*limitele de perisabilitati au fost calculate nu doar la nivelul sucursalei .X. ci la nivelul intregii societati .X.*” si pe cale de consecinta „*contribuabilul nu are obligatia de colectare a TVA aferenta acestor sume*” atat in anul 2000 cat si in 2002.

In drept, in anul 2000 sunt aplicabile prevederile art.20 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adugata, privind:

„*Contribuabilii care folosesc pentru nevoile firmei bunuri și servicii achiziționate au dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, numai dacă sunt destinate realizării operațiunilor prevăzute la art. 18.*”

coroborate cu prevederile pct.X.18 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

“*Nu se recalculează taxa pe valoarea adăugată dedusă potrivit legii, aferentă bunurilor lipsă sau depreciate calitativ, constatate pe bază de inventariere după înregistrarea bunurilor în gestiune.*”

Se datorează taxa pe valoarea adăugată, în cotele în vigoare la data constatării, pentru bunurile lipsă sau depreciate calitativ, imputabile, precum și pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile.”

In anul 2002 sunt aplicabile prevederile art.24 alin.2 lit.e) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adugata:

“(2) *Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*
e) *bunurile lipsă sau depreciate calitativ în timpul .X.portului, neimputabile, pe baza documentelor întocmite pentru predarea-primirea bunurilor de la .X.portator și pentru înregistrarea lor în gestiunea persoanei impozabile.”*

coroborate cu prevederile art.3 lit.e) din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“*În sensul art. 3 din lege se consideră livrări de bunuri:*

[...] e) *bunurile constatate lipsă pe bază de inventariere, atât cele imputabile, cât și cele neimputabile, cu excepția celor prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. b) din prezentele norme;*”

Conform prevederilor legale enuntate se retine obligativitatea colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile constatate lipsa sau cele depreciate calitativ.

Organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP – DCF .X. - Serviciul Mari Contribuabili au procedat la efectuarea unei inspectii fiscale generale la SC .X. SA .X. – sucursala .X.. In urma acestei inspectii s-a intocmit Nota de constatare

nr..X./09.X.2005 prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in cuantum de X lei “*aferente perisabilitatilor (caramida degradata) inregistrate in anul 2000 si 2002 conform proceselor verbale incheiate [...]*”.

Mai mult, sustinerea societatii privind „*limitele de perisabilitati au fost calculate nu doar la nivelul sucursalei .X. ci la nivelul intregii societati .X.*” nu poate fi retinuta intrucat aceasta lipsa din gestiune a fost stabilita de catre organele de inspectie fiscala doar la sucursala .X. nu pentru intreaga societate.

Totodata, H.G. nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, mentionata in sustinerea contestatiei a fost abrogata de art.5 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

Dealtfel, HG nr.304/1999, stabileste la produsul caramida norme maxime de perisabilitati pentru .X.port si desfacere si nu in procesul tehnologic de fabricare asa cum sustine SC .X. SA invocand studiile unui institut de specialitate. Studiul mentionat de societate fiind efectuat in vederea “*posibilitatilor de modernizare a fabricii de caramida X*” unde incepand cu anul 1985 “*Intreprinderea Prefabricate Beton .X. nu a mai fost prevazuta cu plan de productie pentru caramizi la fabrica X, care a ramas astfel in conservare.*”

Astfel, societatea trebuia sa detina si sa prezinte organelor de inspectie fiscala in timpul controlului documente care sa stabileasca perisabilitatile la sucursala .X., potrivit prevederilor Normelor privind limitele legale de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare aprobate prin HG nr.1569/2002 *pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare.*

In concluzie, organele de inspectie fiscala, legal au procedat la stabilirea taxei pe valoare adaugata in suma de **X lei**, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

11) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adugata colectata in suma de .X. lei aferenta anului 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect taxa pe valoare adaugata colectata pentru bunurile de natura imobilizarilor ce se regasesc in evidenta contabila dar nu se regasesc in gestiunea societatii contestatoare.

In fapt, SC .X. SA in baza contractelor de vanzare – cumparare nr..X./29.X. 2003 nr..X./16.X.2003 a vandut bunuri mobile si imobile aflate la

sucursala .X. in valoare de .X. lei precum si terenul, constructiile din comuna X jud. .X.. Vanzarea catre SC .X. Construct SRL s-a efectuat in baza a trei facturi fiscale:

- nr.2184232/29.X.2003 in valoare totala de X din care TVA in suma de X lei „[...] conform contract de vanzare-cumparare nr.29/06.2003”,
- nr.2184248/12.X.2003 in valoare de .X. lei din care TVA in suma de X lei „[...] conform contract de vanzare-cumparare 16.X.2003”,
- nr.2184229/29.X.2003 in valoare totala de X lei din care TVA in suma de 51.572 lei „[...] conform contract de vanzare-cumparare nr.29/06.2003”.

Pentru cele doua contracte de vanzare cumparare in urma verificarilor efectuate in evidenta contabila, respectiv a fiselor de cont organele de inspectie fiscala au constat stocuri de mijloace circulante nefacturate in valoare de X lei, imobilizari corporale in curs nefacturate in valoare de X lei pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca bunurile se afla in gestiunea societatii si nici documente de vanzare cumparare la care s-a calculat taxa pe valoare adaugata in suma de .X. lei respectiv .X. lei.

Societatea contestatoare sustine faptul ca *“stocurile au iesit din gestiune conform contractului de vanzare -cumparare”* si faptul ca *“aceste stocuri se regasesc numai scriptic in balanta .X. reprezinta o eroare materiala”*. In Nota explicativa domnul X, director la SC .X. SA, declara la pct. 1 *“[...] valoarea fiind cuprinsa in fact. Nr.2184232/29.X.2003 [...]”* (referitor la suma de .X. lei cu TVA aferent .X. lei).

In drept, sunt aplicabile prevederile art.3 alin.1 si alin.2 lit.a) si lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege .X.ferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acționează în numele acestora.

(2) În sensul prezentei legi, prin bunuri la care se face referire la alin. (1) se înțelege:

a) bunurile mobile corporale, cum sunt: materiile prime, materialele, obiectele de inventar, mijloacele fixe care pot fi detașate;

b) bunurile imobile, cum sunt: locuințele, construcțiile industriale, comerciale, agricole sau cele destinate pentru alte activități, terenurile agricole, terenurile pentru construcții și cele adiacente construcțiilor, inclusiv cele aferente localităților urbane sau rurale pe care sunt amplasate construcții sau alte amenajări[...]”

coroborate cu prevederile art.3 lit.e) din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“În sensul art. 3 din lege se consideră livrări de bunuri:

[...] e) bunurile constatate lipsă pe bază de inventariere, atât cele imputabile, cât și cele neimputabile, cu excepția celor prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. b) din prezentele norme;”

Conform prevederilor legale enuntate se retine ca pentru bunurile de natura imobilizarilor constatate lipsa in gestiunea societatilor, bunuri ce nu se regasesc in listele de inventariere ale acestora nu se poate deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor si se stabileste TVA colectata.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din procesul verbal și din documentele anexate la acesta, se reține că **SC .X. SA**, a preluat in contabilitate si apoi a facturat in totalitate *imobilizari corporale* in concordanta cu cele prevazute in cele doua contracte, respectiv cele trei anexe (liste de inventariere) catre SC .X. CONSTRUCT SRL, dar nu au fost facturate stocurile de mijloace circulante in suma de .X. lei cu TVA in suma de .X. lei si stocuri de imobilizari corporale in suma de X lei cu TVA in suma de .X. lei.

Din Nota explicativa data de catre domnul X, Director General la SC .X. SA, reiese faptul ca „*pentru mijloacele circulante cat si pentru imobilizarile corporale in curs, nu exista document de vanzare*”, fapt constatat de organele de inspectie fiscala in Procesul Verbal din data de 21.X.2005.

Mai mult, societatea contestatoare recunoaste ca „*stocurile se regasesc numai scriptic in balanta SC .X. SA*”, dar nu prezinta documente justificative care sa stabileasca ca bunurile care se afla in evidenta contabila a societatii au fost .X.mise cumparatorului SC .X. SRL, respectiv procesele verbale de predare primire pentru bunuri de natura mijloacelor circulante si imobilizari corporale in suma de X lei pentru care TVA aferenta este in suma de .X. lei.

Mai mult, la capitolul V din procesul verbal de control intitulat „*Discutia finala cu contribuabilul*”, societatea precizeaza „*contravaloarea stocurilor a fost inclusa in factura nr.2184232/29.X.2003 in valoare de .X. lei*”, factura care prezinta la rubrica *denumirea produselor sau a serviciilor – imobilizari corporale conform contractului de vanzare-cumparare nr.29/VI.2003*, fara insa a prezenta componenta, respectiv bunurile care intra in valoarea totala de .X. lei iar la dosarul cauzei nu este prezentat un contract cu acest numar.

In ceea ce priveste .X.miterea dreptului de proprietate asupra unor bunuri mobile si imobile prin contractul de vanzare-cumparare se retine faptul ca potrivit doctrinei juridice vanzarea-cumpararea este un contract prin care una dintre parti, vanzatorul, stramuta proprietatea unui bun al sau asupra celeilalte parti, cumparatorul, in schimbul unui pret.

Printre caracteristicile juridice ale contractului de vanzare-cumparare se enumara si acela ca vanzarea este un contract consensual (*“vinderea este perfecta indata ce partile s-au invoieit”*, conform art.1295 din Codul Civil .X.), putand fi incheiat prin simplu acord de vointa al partilor fara indeplinirea vreunei formalitati si un contract .X.lativ de proprietate din momentul incheierii lui.

De la principiul consensualismului exista si exceptii, si anume cazuri in care contractul de vanzare-cumparare devine un contract solemn (acesta este cazul instrainarii terenurilor care se poate face numai prin acte incheiate in forma autentica).

De asemenea, principiul .X.miterii imediate a dreptului de proprietate din momentul incheierii contractului opereaza numai daca sunt indeplinite anumite conditii si anume: vanzatorul sa fie proprietarul bunului vandut, lucrul vandut sa fie determinat sau determinabil, lucrul sa existe si sa nu se fi amanat .X.ferul proprietatii printr-o clauza speciala pentru un moment ulterior incheierii contractului.

Se retine ca in cazul livrării de bunuri imobile, data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerata **data la care formalitatile impuse de lege sunt indeplinite** pentru a se face .X.ferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator.

Intrucat, cele trei facturi emise nu sunt insotite de documente care sa justifice componenta imobilizarilor corporale conform contractului de vanzare-cumparare, precum si faptul ca societatea nu prezinta documente din care sa rezulte ca bunurile se afla in gestiunea societatii respectiv liste de inventariere la 31.X.2003 si nici documente de vanzare se considera lipsa in gestiune.

In consecinta, din coroborarea prevederilor din actele normative mai sus mentionate societatea nu a justificat ca bunurile mobile si imobile nu au fost .X.ferate, dar nici ca se afla in gestiunea acesteia, fapt ce conduce la stabilirea lipsei din gestiune a bunurilor.

De asemenea, se retine faptul ca societatea nu mentioneaza data la care s-a incheiat procesul verbal de predare-primire a bunurilor mobile si imobile in suma de .X. lei reprezentand mijloace circulante si imobilizari corporale, cu TVA aferenta in suma de .X. lei.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat societatii .X. SA sa completeze contestatia cu "*documente in sustinerea contestatiei*" prin adresa nr.X./09.X. 2009 primita de societatea contestatoare in data de 14.X. 2009 (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei).

Pana la data emiterii prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

Intrucat, argumentele si documentele prezentate de societate nu sunt de natura sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala pentru TVA colectata in suma de .X. lei se va respinge contestatia ca neantemeiata si nesustinuta contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

12) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adugata colectata in suma de .X. lei aferenta anului 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat TVA pentru bunuri acordate in mod gratuit in cazul actiunilor de protocol in conditiile in care pe anul 2003 societatea a depasit limitele legale admise, iar la achizitia acestora s-a dedus TVA.

In fapt, SC .X. SA, in anul 2003, inregistreaza factura nr.4130644/19.X.2003 in valoare de .X. lei cu taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de .X. lei reprezentand calendare, agende, brelocuri, in contul 604 „*cheltuieli privind materialele nestocate*”, in baza contractului nr..X./28.X.2003 incheiat cu prestatorul SC .X. SRL.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in baza art.22 alin 4 lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoare adaugata, colectarea taxei pe valoare adugata intrucat a avut loc depasirea cheltuielilor de protocol.

Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de .X. lei aferenta depasirii cheltuielilor de protocol in conformitate cu prevederile art.22 alin.4 lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Societatea contestatoare mentioneaza faptul ca obiectul contractului in cauza este „*realizarea de materiale publicitare, reclama si prezentare a produselor .X.*” si „*materialele publicitare sunt menite sa faca promovarea numelui comercial al societatii si nu bunuri de protocol*”.

In drept, potrivit art. 22 alin.(4) lit.a si lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare incepand cu 01.X.2002:

“*Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:*

a) *operațiuni taxabile;[...],*

c) *acțiuni de [...], publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea;”*

La art.60 alin.1) si alin.2) din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“(1) Dreptul de deducere prevăzut la alin. (4) al art. 22 din lege se referă la achizițiile de bunuri și/sau de servicii destinate realizării operațiunilor prevăzute la același alineat, inclusiv pentru realizarea de investiții necesare efectuării de astfel de operațiuni.

(2) Acțiunile de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și alte acțiuni prevăzute în legi, efectuate în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute în acestea, nu constituie livrare de bunuri și/sau prestare de servicii, conform

art. 3 alin. (4) și art. 4 alin. (4) din lege. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile destinate realizării acestor acțiuni, în conformitate cu art. 22 alin. (4) lit. c) din lege.

Pera contrario in cazul depasirii limitelor stabilite de lege sunt aplicabile prevederile art.3 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare la 31.X.2003:

„Este asimilată livrărilor de bunuri preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial. Se exceptează de la aceste prevederi bunurile acordate în mod gratuit, în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute prin lege.”

La art.4 alin.2 din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată

“(2) [...] Încadrarea în plafoanele legale se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Depășirea plafonului constituie operațiune asimilată livrării de bunuri și/sau prestării de servicii, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii, respectiv se colectează taxa pe valoarea adăugată. [...] Taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă depășirii plafonului, se calculează și se include la rubrica de regularizări din decontul întocmit pentru luna în care persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au depus situațiile financiare anuale, dar nu mai târziu de termenul legal de depunere a acestora.”

Din analiza textelor de lege mai sus enuntate, rezulta ca reprezinta operatiune asimilata livrarilor de bunuri operatiunile corespunzatoare depasirii pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, depasire stabilita pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale.

Potrivit art.22 alin.(6) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata,

“Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau de circulație, după caz”

La art.24, alin.2, lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata se prevede ca:

“(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;[...]”.

Din analiza textelor de lege mai sus enunțate, rezulta ca dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata pentru cheltuiala cu protocolul se face cu respectarea limitelor prevazute de legislatia in vigoare la momentul respectiv.

Organele de inspectie fiscala au incadrat cheltuiala aferenta contractului nr.X./28.X.2003 ca si cheltuiala de protocol asa cum s-a tratat la punctul III.6 in prezenta decizie, cu TVA aferenta in suma de .X. lei. Deoarece in anul 2003 plafonul cheltuielilor cu protocolul este depasit, fapt stabilit la punctul III.9 in prezenta decizie, organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate acestei cheltuieli si implicit s-a stabilit tax pe valoare adaugata suplimentara de plata in suma de .X. lei.

Se retine, ca in anul 2003 bunurile achizitionate constand in calendare, agende, brelocuri **nu reprezintă achiziții destinate realizării de operațiuni taxabile** in conditiile in care societatea nu demonstreaza destinatia pe care a dat-o acestor achizitii, respectiv daca au fost utilizate in scop publicitar sau au fost acordate ca obiecte de protocol care sunt deductibile in anumite limite și cu conditia respectarii destinațiilor prevăzute de lege, asa cum se stipuleaza la art.22 alin.(4) lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

De altfel, conform prevederilor legale cheltuielile cu popularizarea numelui, produselor sau serviciilor, presupun **cheltuieli cu bunuri din producția proprie sau prestarea de servicii, în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor**, or în cazul în speță societatea nu a făcut dovada că a distribuit produse proprii, ce fac obiectul activității societății, clienților vechi în vederea întăririi colaborării sau clienților noi în vederea intrării pe piețe noi cu produsele proprii fabricate.

Totodată, societatea nu prezintă documente din care să rezulte că aceste produse au fost distribuite clienților vechi și noi în cadrul întâlnirilor de afaceri sau au fost distribuite de un prestator cu care a încheiat contract de servicii de marketing către astfel de clienți în vederea extinderii pieței de desfacere și/sau întăririi colaborării cu clienții vechi, fapt ce ar fi rezultat din creșterea vânzărilor pe piețele vechi, respectiv nu face dovada că acestea au fost distribuite în cadrul unor târguri, expoziții, etc..

De asemenea, societatea nu face dovada cu documente că a dat în consum aceste materiale, calendare, agende, brelocuri, pentru reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, acțiuni care se desfășoară în baza unui contract scris care ar fi trebuit prezentat atât organelor de inspecție fiscală cât și la contestație.

Astfel, se retine ca prevederile legale cu privire la cheltuielile cu achizitionarea unor materiale constand in calendare, agende, brelocuri sunt de stricta interpretare si au fost aplicate corect de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care societatea nu face dovada pe anul 2003 ca aceste cheltuieli se incadreaza in limitele prevazute de legislatia in vigoare mentionata mai sus sau scopul in care au fost utilizate pe anul 2003.

Prin urmare, avand in vedere legislatia in vigoare pe perioada verificata, se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii precum si pentru diferenta stabilita ca urmare a depasirii cheltuielilor de protocol, contestatia societatii urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

13) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de .X. lei pe anul 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. SA datoreaza taxa pe valoare adaugata colectata stabilita de organele de inspectie fiscala ca urmare a vanzarilor de active sub valoarea ramasa.

In fapt, societatea in anul 2003 a efectuat vanzari de active sub valoarea ramasa, iar organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate la calculul impozitului pe profit stabilind in acelasi timp taxa pe valoare adaugata colectata in suma de .X. lei.

In conformitate cu art. 3 alin 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de .X. lei.

Societatea contestatoare sustine ca organul de inspectie „*nu motiveaza in fapt [...] si modul de calcul*” pentru taxa pe valoare adaugata in suma de .X. lei, incalcand art.42 alin.2 lit.e) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In drept, potrivit art.3 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare la 31.X.2003:

„Este asimilată livrărilor de bunuri preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial. Se exceptează de la aceste prevederi

bunurile acordate în mod gratuit, în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute prin lege.”

La art.4 alin.2 din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată
“(2) [...] Încadrarea în plafoanele legale se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Depășirea plafonului constituie operațiune asimilată livrării de bunuri și/sau prestării de servicii, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii, respectiv se colectează taxa pe valoarea adăugată. [...] Taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă depășirii plafonului, se calculează și se include la rubrica de regularizări din decontul întocmit pentru luna în care persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au depus situațiile financiare anuale, dar nu mai târziu de termenul legal de depunere a acestora.”

Din analiza textelor de lege mai sus enunțate, rezulta ca reprezintă operațiune asimilată livrării de bunuri operațiunile corespunzătoare depășirii pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, depășire stabilită pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit diferente între balanța de verificare a societății la data de 31.X.2003 și Declarația de impozit pe profit aferentă anului 2003, pentru cheltuielile reprezentând vânzări de active ce s-au efectuat sub pretul de achiziție, raportate de societate la rd.29 în declarația de impozit pe profit a anului 2003.

În susținerea contestației societatea invocă prevederile art.42 alin.2 lit.e din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, privind obligația organelor de inspectie fiscala de a prezenta *“motivele de fapt”* în cuprinsul actului administrativ fiscal, obligație respectată de organele de inspectie fiscala întrucât TVA colectată în suma de .X. lei reprezintă *“vanzare active sub valoarea ramasa, suma (.X. lei) ca fiind nedeductibila la calculul profitului impozabil”*.

Atât în timpul controlului cât și în perioada soluționării contestației societatea nu aduce în susținere documente care să combată cele stabilite de organele de inspectie fiscala. Susținerea contestației potrivit căreia organul de inspectie *„nu motivează ... modul de calcul”* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, organul de control stabilind TVA colectată suplimentar în suma de .X. lei în conformitate cu art. 3 alin 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pentru vânzarea de active sub valoarea ramasă.

Având în vedere cele prezentate mai sus se reține ca întemeiată și legală măsura organelor de inspectie fiscala de a colecta taxa pe valoare adăugată în suma de .X. lei pe anul 2003.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capăt de cerere.

14) În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată în suma de .X. (.X. + .X.) lei aferentă anilor 2001 și 2002, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SA are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care societatea contestatoare nu prezintă documente originale sau reconstituite potrivit legii.

In fapt, SC .X. SA, în anul 2001, a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea facturii nr.79753/27.X.2001 cu taxa pe valoare adăugată în suma de .X. lei înregistrată în luna decembrie 2001 și factura nr.1195232/22.X.1999 cu taxa pe valoare adăugată în suma de .X. lei înregistrată în contabilitate în luna iunie 2001. (anexa 16)

În anul 2002 societatea .X. SA a înregistrat în evidența contabilă următoarele facturi fiscale:

- nr.7976795/18.X.2002 - TVA în valoare de x lei
- nr..X./14.X.2002 - TVA în valoare de x lei
- nr.773758/23.X.2002 - TVA în valoare de .X. lei.(anexa 16 și 14 la raportul de inspecție fiscală)

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată în baza art.19 alin.a OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 24 alin. 1 lit. a din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aferentă celor cinci facturi, întrucât societatea nu a prezentat facturile fiscale originale în timpul inspecțiilor fiscale efectuate la sucursalele societății.

În susținerea contestației societatea susține faptul că *“a prezentat documente reconstituite în conformitate cu Legea nr.82/1991 (fotocopii care poartă semnătura, stampila originală și mențiunea “conform cu originalul”)*”.

In drept, în anul 2001 se aplică art.19 lit.a din OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

- a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;[...]*”

și pct.X.12 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoare adăugată care prevede:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.”

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;”

Pentru anul 2002 sunt aplicabile prevederile art. 24 alin. 1 lit. a din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care prevede:

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

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

Totodata, sunt aplicabile prevederile art. 62 din HG nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, [...]”.

Iar potrivit prevederilor art.6(1) și (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicată:

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

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

și potrivit art.25 din același act normativ :

“In caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementărilor emise în acest scop..”

Astfel, având în vedere prevederile legale menționate rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata aferenta achizitiilor, contribuabilii sunt obligati sa justifice suma taxei prin:

- documente emise de catre societati furnizoare platitoare de taxa pe valoare adaugata;
- documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoare adaugata;

- exemplarul original al facturii.

Se retine faptul ca societatea .X. SA a dedus taxa pe valoare adaugata inscrisa in facturi emise in anul 2001 si 2002 in suma totala de .X. lei.

In procesul verbal din 17.X.2004 (anexa 14) se precizeaza faptul ca *“pentru factura 773758/23.X.2002 emisa de SC x SRL in valoare totala de x lei din care TVA x lei reprezentand contravaloare mijloace fixe (filou diamantat), nu s-a prezentat originalul de la factura [...]”*.

In raportul de inspectie fiscala din data de 22.X.2004 efectuat la sucursala .X., inregistrat sub nr.10298/27.X.2004 la Directia Finantelor Publice .X., se mentionaza ca *“in anexa nr.5 este prezentata situatia privind TVA dedusa de pe facturi in copii”*, anexa care cuprinde si facturile 7976795/18.X.2002 si 773758/23.X.2002.

De asemenea, in raportul de inspectie fiscala din data de 03.X.2004 intocmit la sucursala .X., inregistrat sub nr.3348/06.X.2004 la Directia Generala a Finantelor Publice .X. lei, se mentionaza ca *“in luna octombrie 2002 societatea a dedus TVA in suma de x lei pe baza facturii nr..X./14.X.2002 emisa de SC .X. .X. SA .X. prezentata la control in copie xerox”*, iar *“in luna ix 2001 societatea a dedus TVA in suma de .X. lei pe baza facturii nr.1195232/22.X.1999 emisa de SC .X. .X. SA .X. prezentata la control in copie xerox”*.

In raportul de inspectie fiscala din data de 09.X.2004 intocmit la sucursala .X., inregistrat sub nr..X.4/10.X.2004 la Directia Generala a Finantelor Publice .X. lei, se mentionaza ca *“in luna x 2001 societatea a dedus TVA in suma de .X. lei pe baza facturii nr.79753/27.X.2001 emisa de SC .X. SA .X. prezentata la control in copie xerox”*.

Sustinerea societatii potrivit careia *“a prezentat documente reconstituite in conformitate cu Legea nr.82/1991 (fotocopii care poarta semnatura, stampila originala si mentiunea “conform cu originalul”)*”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat facturile in copie xerox ce prezinta mentiunea *“conform cu originalul”* trebuiau insotite de documente justificative in baza carora sa se faca dovada realitatii prestarilor de servicii inscrise in factura fiscala .

Intr-o speta similara prin adresa nr..X./09.X.2007 inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sub nr..X./09.X.2007, Directia de reglementari contabile din Ministerul Economiei si Finantelor precizeaza: ***“[...] ca factura fiscala reconstituita prin aplicarea, pe copie a unei stampile: <<conform cu originalul>> si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuarii cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective.”***

Avand in vedere cele precizate mai sus precum si prevederile Ordinului MFP nr.425/1998, in vigoare pe anul 2002, de la cap.F, pct.29 si 33, potrivit carora:

“29. Operațiunile privind evidența și gestionarea mijloacelor fixe, a valorilor materiale și bănești și a altor valori ale unităților patrimoniale se consideră valabile numai dacă sunt justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.

[...]

33. În cazul în care documentul dispărut emană de la altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă la cererea scrisă a conducătorului unității solicitatoare. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.”

se retine ca si documentele reconstituite pot constitui documente justificative.

Prin urmare, rezulta ca in situatia exceptionala de pierdere, sustragere sau distrugere a facturii fiscale, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata de pe documentul astfel reconstituite societatea are obligatia sa prezinte documente prin care sa se justifice realitatea operatiunii evidentiata in aceste facturi .

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat societatii **.X. SA** sa completeze contestatia cu *“documente in sustinerea contestatiei”* prin adresa nr..**X./09.X. .X.2009** primita de societatea contestatoare in data de **14.X.2009** (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei).

Pana la data emiterii prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

Avand in vedere cele precizate, rezulta ca societatea nu s-a conformat prevederilor legale mentionate mai sus si ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adaugata in suma de **.X. lei**, motiv pentru care la acest capat de cerere se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societate.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

15) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta anului 2000, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat SC .X. SA drept de deducere pentru TVA aferenta facturii fiscale nr..X./04.X.2000** in conditiile in care societatea nu a prezentat instiintarea de platitor de TVA a societatii **.X.****

SA care a emis acesta factura fiscala si factura fiscala nu a fost completata cu toate datele cerute de formular, conform prevederilor legale incidente in perioada verificata.

In fapt, societatea **.X. SA** a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura de aprovizionare nr..X./04.X.2000 emisa de societatea .X. SA.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceasta factura cuprinsa in Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 03.X.2004 inregistrat sub nr.3348/06.X.2004 efectuat la sucursala .X. a societatii **.X. SA** pe motiv ca societatea nu a prezentat documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului.

Deoarece calculul, inregistrarea, declararea si plata taxei pe valoare adaugata se realizeaza la nivelul societatii mama pe baza centralizarilor, iar in timpul inspectiei fiscale la sediul **SC .X. SA** nu a fost prezentata instiintarea de platitor de TVA a societatii .X. SA, organele de inspectie fiscala in baza prevederilor art.25 pct.B, lit.b din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata au stabilit suplimentar TVA colectata in suma de .X. lei.

In drept, art.25 pct.B lit.a) si b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza :

“Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonante de urgență au următoarele obligații:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului.”

De asemenea, prin adresa nr.270428/06.X.2007, Directia de legislatie in domeniul taxei pe valoarea adaugata din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor precizeaza :

“ [...] exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se putea efectua dupa verificarea intocmirii corecte si complete a facturii, iar in ceea ce priveste inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorilor sau prestatorilor, pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai

mare de 20 milioane, aceasta se verifica cu copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor a furnizorului sau prestatorului.

Astfel, conform prevederilor art.25 pct.B lit.b) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, mai sus citate, **cumparatorul** are obligatia de a solicita furnizorului, documentul legal care atesta calitatea acestuia de platitor de taxa pe valoarea adaugata, pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 2.000 lei.

Prevederile legale sus mentionate se coroboreaza cu cele ale pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, in vigoare pana la data de 01.X.2003, prin care se defineste documentul justificativ, astfel :

“Potrivit art. 6 alin. 2 din lege, orice operatiune patrimoniala se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un înscris care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, urmatoarele elemente principale :

- a) denumirea documentelor ;*
- b) denumirea si sediul unitatii patrimoniale care întocmeste documentul;*
- c) numarul si data întocmirii documentului ;*
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunilor patrimoniale (cand este cazul) ;*
- e) continutul operatiunii patrimoniale si, cand este cazul si temeiul legal al efecturii ei ;*
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;*
- g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz;*
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.*

Inscrierea datelor în documentele justificative si în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automata, astfel încât acestea sa fie lizibile, nefiind admise stersaturi, razaturi, modificari sau alte asemenea procedee, precum si lasarea de spatii libere între operatiunile înscrise în acestea.”

Din coroborarea textelor legale sus mentionate rezulta ca in materia impozitului pe profit, factura, ca document contabil justificativ trebuie sa cuprinda toate elementele prevazute la pct.119 din Regulamentul contabil, mai sus citat, inclusiv datele de identitate ale delegatului, date privind mijlocul de .X.port, data si ora expedierii, precum si semnatura de primire a marfii, aceste elemente incadrându-se in acele elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.

Se retine ca potrivit prevederilor Hotararii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, **factura, cod 14-4-10/A**, este un formular cu regim special de inseriere si de numerotare care :

“ 1. Serveste ca :

- *document pe baza caruia se intocmeste instrumentul de decontare a produselor si marfurilor livrate, a lucrarilor executate sau a serviciilor prestate ;*
- *document de insotire a marfii pe timpul .X.portului ;*
- *document de incarcare in gestiunea primitorului ;*
- **document justificativ de inregistrare in contabilitatea furnizorului si a cumparatorului [...]** “.

Din analiza facturii fiscale din anexa nr.12 la Raportul de inspectie fiscala, existenta in copie la fila 250 din dosarul cauzei au rezultat urmatoarele deficiente si lipsuri in modul de completare a rubricilor prevazute pe formularul de factura fiscala :

-lipsa datelor de identitate ale delegatului, a semnaturii de primire a marfurilor precum si data de expediere a marfii,

-referitor la furnizorul SC .X. SA .X., inscrierea pe factura fiscala seria BACG nr..X., aflata la fila 251 din dosarul cauzei ca date de identificare a furnizorului doar CF R 1208345 eronat, fara a fi in scris numarul de inregistrare de la Registrul Comertului. De asemenea, aceasta factura nu prezinta completata rubrica referitoare la avizul de insotire a marfii,

-lipsa datelor de identificare ale cumparatorului, respectiv codul fiscal, adresa completa, contul si banca,

-in factura nu este in scris valoarea TVA pentru fiecare produs.

In concluzie, fata de dispozitiile legale incidente in perioada verificata, se retine ca factura fiscala nr..X./04.X.2000, nu au fost completate toate datele si elementele prevazute de formularul respectiv, organele de inspectie fiscala constatand in mod legal ca aceste facturi nu indeplinesc calitatea de document justificativ, necesara in justificarea TVA dedusa.

Mai mult, se retine ca prin Decizia nr.V din 15.X.2007 publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.X.2007, Sectiile Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie s-au pronuntat asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in scrisa in facturi fiscale care nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata, respectiv asupra bazei impozabile de calcul a impozitului pe profit in sensul ca : *“taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu*

furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”

Chiar dacă această decizie este incidentă unei perioade ulterioare celei supuse verificării, fiind dată în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art.21 alin.4 lit.f) și în art.145 alin.8 lit.a) și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru identitate de rațiuni și fiind dată și în aplicarea dispozițiilor art.6 alin.2 din Legea contabilității nr.82/1991, articol invocat în soluționarea spetei, se va reține în cauza faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor înscrise în facturi este obligatorie verificarea condițiilor impuse de lege privind modul de completare a facturilor.

De asemenea, afirmatia societății «*Cererea de furnizare informații eliberată de Oficiul Registrului Comerțului .X. cu nr.39570/05.X.2005, din care rezultă că societatea și-a modificat forma juridică din SA în SRL. Din același Certificat rezultă că furnizorul are calitatea de platitor de TVA fiind înregistrat ca platitor de TVA din data de 03.X.1999.*» nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece cumpărătorul era obligat să solicite furnizorului și să dețină **copia de pe certificatul de înregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adăugată pentru TVA mai mare de 2.000 lei.**

Având în vedere cele reținute, întrucât societatea nu s-a conformat prevederilor legale menționate mai sus și ca în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată în suma de **.X. lei**, motiv pentru care la acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de societate.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capăt de cerere.

16) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de x (.X.+X.+X.) lei aferentă anilor 2001 și 2003, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SA are drept de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă achizițiilor efectuate în baza facturilor emise de SC x .X. SNC .X. și SC .X. SA în condițiile în care societatea nu face dovada că au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

În fapt, în anul 2001 **SC .X. SA** a înregistrat facturile nr..rectificat și rebobinat motor electric” pentru sucursala .X..

Organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală nr.11159/16.X.2004 încheiat la sucursala .X. a societății **SC .X. SA** a constatat că

sucursala „la dispozitia unitatii centrale, inregistreaza pe contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” facturile emise de SC x .X. SNC .X.. Intrucat in anul 2001 sucursala .X. nu a mai avut mijloace fixe productive, organele de inspectie fiscala .X. nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adaugata in suma de .X. lei, aferent acestor achizitii de servicii.

In anul 2003, SC .X. SA a inregistrat in baza contractului de inchiriere nr.121/02.X.2003 cu SC .X. SA, cheltuielile cu *“inchirierea unui spatiu de depozitare si prestarea de servicii conexe de paza si custodie a bunurilor depozitate pe bunul inchiriat, custodie ce presupune manipulari, incarcari-descarcari toate aceste operatiuni efectuate de .X. SA”*

Contravaloarea facturilor nr.9801570/28.X.2003, nr.9801571/28.X.2003, nr.9801572/28.X.2003, nr.9801576/24.X.2003, si nr.9801577/29.X.2003 emise de catre SC .X. SA catre **SC .X. SA** au fost inregistrate in baza contractului nr.121/02.X.2003 pe perioada 01.X.2003-31.X.2004.

Contractul de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003 prevede *“inchirierea unor spatii si platforme de ap.X.mativ 8000 mp, inclusiv servicii de paza si custodie pentru produsele .X., in vederea vanzarii acestora”* iar *“pretul de inchiriere convenit este de 6.25 USD/mp, incluzand toate serviciile asigurate pana la vanzarea produselor”* pentru perioada 01.X.2003-31.X.2004

Din analiza fisei contului 371 *“marfuri”* a rezultat un rulaj foarte mic in raport cu valoarea chiriei achitate si a fost depasita valoarea facturata de catre SC .X. SA catre **SC .X. SA** in baza contractului nr.121/02.X.2003 pentru perioada 01.X.2003-31.X.2003, TVA aferenta fiind in suma de .X. lei.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de .X. lei, intrucat s-a depasit valoarea contractului nr.121/02.X.2003.

Astfel, in baza prevederilor art.22 alin.4 lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adugata s-a stabilit TVA fara drept de deducere in suma de .X. lei si .X. lei, in anul 2003.

In drept, in anul 2001 este aplicabil art. 18 lit.a din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

“Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei conform art. 17 [...].”

si in anul 2003 este aplicabil art. 22 alin 4 lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;[...]”

La art. 60 alin 1 din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoare adaugata, se precizeaza:

“(1) Dreptul de deducere prevăzut la alin. (4) al art. 22 din lege se referă la achizițiile de bunuri și/sau de servicii destinate realizării operațiunilor prevăzute la același alineat, inclusiv pentru realizarea de investiții necesare efectuării de astfel de operațiuni.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoare adaugata aferenta achizitiilor efectuate, **daca acestea sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si au legatura cu activitatea economica desfasurata.**

-Din dosarul cauzei, se retine ca **SC .X. SA** a dedus taxa pe valoare adaugata in suma de .X. lei aferenta rectificarii si rebobinarii motoarelor electrice care au fost necesare „*pentru pornirea benzilor .X.portoare si a utilajului concasator*” in perioada cand „*sucursala .X. [...] a avut in responsabilitatea sa cariera de marmura .X. .X.. In anul 2001 aceasta cariera a fost in exploatarea .X. [...]*”.

Referitor la sustinerea societatii potrivit careia “*In anul 2001 aceasta cariera a fost in exploatarea .X. [...]*”, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat atat in timpul inspectiei fiscale efectuate la sucursala .X. care s-a definitivat prin intocmirea raportului de inspectie fiscala nr.11159/16.X.2004 cat si in timpul inspectiei fiscale efectuata la sediul societatii, nu s-au adus documente suplimentare care sa justifice sustinerea societatii.

Totodata, in Raportul de inspectie fiscala nr. X/16.X.2004 se mentioneaza faptul ca in perioada 01.X.1999-30.X.2003 “*sucursala nu a mai produs nimic, activitatea sa limitandu-se la comercializarea unor produse preluate de la chir.X.i spatiilor de productie cat si la valorificarea treptata a patrimoniului [...]*”, fapte ce contravin celor sustinute de societate.

- Referitor la contractul nr.121/02.X.2003, se retine ca SC .X. SA a prezentat in justificarea serviciului prestat, “*contractul de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003*” incheiat cu firma SC .X. SA si facturile din anexa 7 la procesul verbal din data de 21.X.2005 pentru trimestrul IV 2003 si factura nr.9801577/29.X.2003, reprezentand “*avans chirie conform contract nr.121/02.X.2003 trim.I 2004*”.

Din analiza contractului de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003 se retine ca acesta are ca obiect “*inchirierea unor spatii si platforme de ap.X.mativ 8000 mp, inclusiv serviciile de paza si custodie pentru produsele SC .X. SA, in vederea vanzarii acestora*” si pretul stabilit “*pretul de inchiriere convenit este de x USD/mp, incluzand toate serviciile asigurate pana la vanzarea produselor... Pretul nu contine TVA*”, iar organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila fiscal in suma de .X. lei.

Cu alte cuvinte, prestatorul SC .X. SA desfasoara activitati de inchiriere, paza si custodie in folosul beneficiarului respectiv depozitarea produselor .X. cu toate serviciile necesare in vederea vanzarii acestor produse in .X..

Dealtfel, contractul de inchiriere si prestari servicii a „*rezultat din necesitatea dezvoltarii pietei de desfacere a produselor .X. .X.*”, dar in acelasi timp „*ulterior in anul 2004 s-a analizat contractul nr.121/2003 si tinand cont ca nu au fost semnate mai multe contracte initiate in 2003 s-a convenit de comun acord inghetarea contractului*”, declaratii sustinute de XX director in cadrul SC .X. SA in nota explicativa din data de 21.X.2005, dar fara justificarea si prezentarea termenilor contractuali care privesc aceasta inghetare de contract acestea fiind in contradictie cu cele sustinute in contestatie „*activitatea societatii .X. SA are un specific sezonier, iar rulajele sunt in interdependenta cu anotimpul, climatul, temperaturile exterioare [...] nefiind posibil un rulaj linear sau intotdeauna mai mare decat serviciile si chiria*”.

Mai mult, cu privire la factura emisa ca avans chirie trimestrul IV 2004 aceasta a fost inregistrata eronat in contabilitate in contul 612 “*cheltuieli cu redeventele si locatiile de gestiune si chirii*”, iar pentru facturile emise in trimestrul IV 2003 valoarea acestora este peste pretul convenit in contract.

In acelasi timp fisa contului 371 “*marfuri*” evidentiaza un rulaj foarte mic cu marfa vanduta, respectiv cheltuielile de depozitare sunt foarte mari in comparatie cu marfa vanduta existand un raport total ineficient pentru contractul in cauza, cheltuielile efectuate nejustificand veniturile obtinute din aceasta colaborare si ulterior se justifica “*inghetarea*” contractului.

Sustinerea contestatoarei conform careia “*compararea contului 371 “marfuri” cu valoarea chiriei este nerelevanta si nelegala*” nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei intrucat potrivit pct.102.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizeaza:

“La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Termenii in care sunt prezentate conditiile privind pretul contractului este foarte ambiguu “*plata se va efectua in .X.e*” fara a specifica termenele de plata, exceptii privind neplata la termen sau alte documente care sa vina in sustinerea contestatiei.

Mai mult, conditiile contractuale nu prevad termenele de plata, cuantificarea serviciilor de paza si custodie fata de serviciul de inchiriere a spatiilor.

- In anul 2003, societatea .X. SA a dedus taxa pe valoare adaugata in valoare de .X. lei facturata de SC .X. SA in cadrul contractului de inchiriere si

prestari servicii nr.121/02.X.2003, peste valoarea prevazuta in acesta pentru ultimele 4 luni din anul 2003.

La capitolul III din contractul de inchiriere si prestari servicii nr.121/02.X.2003 se stipuleaza „*Pretul de inchiriere convenit este de 6,25 USD/mp, incluzand toate serviciile asigurate pana la vanzarea produselor.(...) Pretul nu contine TVA.*”, si „*prezentul contract se incheie incepand cu 01.X.2003 pana la data de 31.X.2004, cu posibilitate de prelungire si intra in vigoare la data semnarii lui.*”

Mai mult, nota explicativa din data de 21.X.2005 a domnului XX, director la **SC .X. SA** nu ofera elemente noi in baza careia sa se stabileasca dreptul de deducere taxei pe valoare adaugata in suma de .X. lei.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a solicitat societatii **.X. SA** sa completeze contestatia cu “*documente in sustinerea contestatiei*” prin adresa nr..X./09.X. .X.2009 primita de societatea contestatoare in data de 14.X.2009 (confirmare de primire nr.100157 aflata la dosarul cauzei).

Pana la data emiterea prezentei decizii nu s-au prezentat documente in sustinerea acestui capat de cerere.

Față de cele reținute, contestația formulată de SC .X. SA va fi respinsă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoare adaugata în suma de **x lei** aferenta prestarilor de servicii cu privire la repunerea in functiune a utilajelor tehnologice pe anul 2001 la sucursala .X. si pentru TVA aferenta serviciilor cu chiria si activitati conexe pe anul 2003 facturate de SC .X. SA, activitati care nu au fost justificate ca fiind efectuate pentru realizarea de operatiuni taxabile.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

17) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de 661.768 (.X.+X.+544.037+.X.) lei aferenta anilor 2001, 2002, 2003 si 2004, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. SA are drept de deducere a taxei pe valoare adaugata aferenta facturilor din Anexa 15 la procesul verbal din data de 21.X.2005, in suma de X lei, in conditiile in care SC .X. SA nu prezinta documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor.

In fapt, in anul 2001 societatea **.X. SA** a dedus taxa pe valoare adaugata in valoare de .X. lei, din facturile nr.4999975/28.X.2001, nr.4999977/05.X.2001, nr. 4999991/17.X. .X.2001 si nr.7566703/03.X.2001 emise de SC X SRL.

In anul 2002, societatea **.X. SA** a dedus taxa pe valoare adaugata in valoare de .X. lei, din factura nr.7169421/05.X.2002 emisa de SC .X. SRL si din

facturile nr.7073113/30.X.2002, nr.5711077/01.X.2002, nr.5711.X./04.X.2002 emise de SC .X. SA.

In anul 2003, societatea **.X. SA** a dedus taxa pe valoare adaugata in valoare de .X. lei, din facturile nr.782135/04.X.2003, nr..X./03.X.2003 emise de SC .X. SA, nr.2858701/10.X.2003, nr.2858707/03.X. .X.2003, nr.2858718/29.X.2003, nr.2858723/29.X.2003, nr.2858726/30.X.2003, nr.2858727/31.X.2003, nr.2858728/31.X.2003, nr.2858731/12.X.2003 emise de SC X SRL, nr.7343850/28.X.2003, nr.7343855/29.X.2003, nr.7343884/31.X.2003, nr.7344001/08.X.2003, nr.7344002/14.X.2003, nr.7344003/18.X.2003 emise de SC .X. X SRL si nr.229353/31.X.2003 emisa de SC .X. .X. SA.

In anul 2004, societatea **.X. SA** a dedus taxa pe valoare adaugata in valoare de .X. lei, din factura nr.229366/14.X.2004 emisa de SC .X. .X. SA si factura nr.5829526/15.X.2004 emis de SC x SRL.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de 661.768 lei in baza prevederilor art.19 din OUG nr.17/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.22 alin.5 lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adugata si art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece „*nu s-au prezentat documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor*”.

In drept, pana in data de 31.X. 2002 sunt aplicabile prevederile art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.”

In perioada 01.X.2002-31.X.2003 sunt aplicabile prevederile art.22 alin.5 lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

“(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;[...]”

Incepand cu data de 01.X.2004 sunt aplicabile prevederile art.145 alin.3 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, conform carora:

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

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

Astfel, conform prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata pentru achizițiile efectuate este conditionata de utilizarea acestora in folosul operatiunilor sale taxabile, cu alte cuvinte orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoare adaugata aferenta bunurilor si serviciilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate cu conditia sa justifice ca acele bunuri sau servicii sunt destinate utilizarii in scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA pentru un numar de 29 de facturi care au fost emise in perioada 2001-2004 de diversi furnizori. Pentru acestea, societatea contestatoare nu a prezentat documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor (contracte, situatii de lucrari, devize).

Societatea **.X. SA** in contestatie mentioneaza:

- in anul 2001 – „*servicii cu caracter ocazional, prestate de persoane juridice, care se refera la intretinerea si repararea activelor*” – obligativitatea incheierii de contracte nefiind obligatorie – in cauza societatea X SRL – facturile emise cuprind perioada 28.X.2001-01.X.2003 (facturile din anul 2003 emise de societatea X SRL nefiind contestate de societate)–
- in anul 2002 – se prezinta contractul nr..- referitor la facturile emise de SC .X. SRL – acestea sunt „*servicii cu caracter ocazional, prestate de persoane juridice, care se refera la intretinerea si repararea activelor*”- obligativitatea incheierii de contracte nefiind obligatorie,
- in anul 2003 – contractul nr..- prezinta contractul de distributie nr.36/01.X.2003 ce este valabil si in anul 2004.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se retine ca urmare acestor achizitii **SC .X. SA** nu a realizat venituri, respectiv nu a efectuat operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata, si pe cale de consecinta pentru taxa pe valoare adaugata inscrisa in facturile emise de SC .X. SA, SC .X. SRL, SC

X SRL, SC XX SRL, SC .X. Construct si SC .X. .X., societatea contestatoare nu are drept de deducere.

Afirmatia contribuabilului potrivit careia *“servicii cu caracter ocazional, prestate de persoane juridice, care se refera la intretinerea si repararea activelor”*, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece aceste prestari de servicii s-au desfasurat pe o perioada lunga de timp.

Se retine ca la contractele prezentate in sustinerea cauzei societatea nu anexeaza, devize, situatii de lucrari, anexe conform contractelor, care sa sustina prestarea efectiva a serviciilor.

Astfel, in cazul SC .X. SRL – 2002 - conform inspectiei fiscale efectuata la sucursala .X. nr..X.4/10.X.2004 nu s-au prezentat situatii de lucrari, factura are inscrisa mentiunea prestari servicii conform anexa, anexa care nu a fost prezentata.

Referitor la contractul nr..X./03.X. .X.2001 incheiat cu SC .X. SA – societatea contestatoare nu a prezentat in sustinerea contestatiei *“anexe”* care sunt parte integranta din contract conform pct. 4.1 din contract sau alte situatii care sa sustina prestarea efectiva a serviciului prestat.

Pentru contractul nr.36/01.X.2003 incheiat cu SC .X. .X. SA nu s-au prezentat anexe la contract, respectiv anexa 1 de la pct. 3.1 din contract referitoare la preturile practicate sau alte situatii care sa sustina prestarea efectiva a serviciului contractat si facturat.

In acelasi timp pentru serviciile facturate de SC .X. X SRL la baza nautica .X. nu s-au prezentat documente din care sa rezulte ca au fost efectuate aceste servicii, *“ea nefiind exploatarea in nici un fel de SC .X. SA pentru obtinerea de venituri autorizate”*.

Fata de cele prezentate anterior se retine ca serviciile achitate de SC .X. SA, fie nu sunt justificate ca au fost efectuate in scopul operatiunilor taxabile, fie nu se prezinta documente suplimentare care sa confirme efectuarea efectiva a serviciului.

Avand in vedere cele reținute contestația formulată de **SC .X. SA** va fi respinsă ca neîntemeiată si nesustinuta cu documente pentru taxa pe valoare adaugata în suma de **X lei**.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă ca neintemeiata și pentru majorările si penalitatile de întârziere aferente acestui capat de cerere.

18) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta anului 2002, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. SA are drept de deducere a taxei pe valoare adaugata aferenta facturilor din Anexa 13 la procesul verbal din data de 21.X.2005, in conditiile in care acestea nu sunt completate conform legislatiei in vigoare si nu s-a

prezentat copie de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de TVA .

In fapt, societatea **.X. SA** a dedus taxa pe valoarea adaugata in scrisa in facturile de aprovizionare nr.773759/30.X.2003 si nr.773756/20.X.2002 emise de societatea IRA Import Export SRL, astfel:

- factura fiscala nr.773759/30.X.2003 prezinta TVA in suma de X lei
- factura fiscala nr.773756/20.X.2002 prezinta TVA in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in scrisa in aceste facturi cuprinse in Procesul Verbal incheiat la data de 17.X.2004 inregistrat sub nr. .X./17.X.2004 in baza prevederilor art.29 pct.B alin.a si alin.b din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Societatea contestatoare sustine ca a valorificat Procesul Verbal incheiat la data de 17.X.2004 inregistrat sub nr. .X./17.X.2004.

In drept, art.29 pct.B lit.a si lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza :

“Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;”.

Astfel, conform prevederilor art.29 pct.B lit.a si lit.b din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, mai sus citate, cumparatorul persoana impozabila are obligatia de a verifica modul de completare a facturii si pentru acele facturi ce prezinta taxa pe valoare adaugata mai mare de 5.000 lei trebuie sa solicite si sa detina copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului.

In timpul inspectiei fiscale efectuata de Serviciul Control Fiscal 6 din cadrul Directiei Generale a Finantelor publice – Municipiul .X. incheiat in data de 17.X.2004 sub nr..X. (anexa nr.14 la procesul verbal din data de 21.X.2005) pentru cele doua facturi prezentate, respectiv nr.X/30.X.2003 si nr.773756/20.X.2002 emise de societatea X X SRL s-a stabilit ca „*nu sunt completate in conformitate cu prevederile art. 29 pct.B lit.a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoare adaugata si anume lipseste rubrica referitoare la sediul furnizorului*” si „*De asemenea, nu s-a prezentat copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de TVA al societatii furnizoare.*”

Referitor la argumentul societatii ca « *Asa cum rezulta din [...] Procesul verbal de control nr..X./17.X.2004, iar societatea a inregistrat si raportat prin deconturile de TVA aceste debite ca si TVA colectat pentru a nu denatura situatiile financiare incheiate la 31.X.2004. Asadar societatea a valorificat actul de control anterior.* » nu poate fi retinuta in solutina favorabila a cauzei deoarece in Procesul verbal de control nr..X./17.X.2004 se mentioneaza “*sumele calculate prin procesul verbal, reprezentand TVA de plata si accesorii aferente nu sunt definitive, ele urmand a fi regularizate prin raportul de inspectie fiscal care urmeaza a se incheia, urmare a controlului de fond care se desfasoara in prezent la societate.*”

De asemenea, prin adresa nr.X/06.X.2007, Directia de legislatie in domeniul taxei pe valoarea adaugata din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor precizeaza :

“ *[...] exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se putea efectua dupa verificarea intocmirii corecte si complete a facturii, iar in ceea ce priveste inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorilor sau prestatorilor, pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane, aceasta se verifica cu copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor a furnizorului sau prestatorului.*”

Avand in vedere cele precizate, rezulta ca societatea nu s-a conformat prevederilor legale mentionate mai sus si ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adaugata in suma de **.X. lei**, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente acestui capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 65, art.205, art.206, art.207, art.209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 19, art.21, art.24, art.145 din Legea nr. 571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7, art.9, art.11 din Legea 414/2002, pct. 9.13 din HG 859/2002, art. 3, art.22, art.24, art.29, art.31 din Legea 345/2002, art.17, art.18, art.20, art.25 OUG nr.17/2000, OUG nr.163/2000, art.4 alin.1, alin.2, alin.3 OG nr.70/1994, art.4 alin.4, alin.6 HG nr.402/2000, HG nr.304/1999, pct.5 OUG 217/1999, art.6 Legea contabilității nr.82/1991, pct.119 și art.126 din HG nr.704/1993, art.2 hg nr.22/2003, art.1 HG nr.830/2002, art.3, art.60 HG nr.598/2002, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate de **SC .X. SA** împotriva Deciziei de impunere privind sumele suplimentare de plată stabilite de Inspectoratul Fiscal nr. .X./22.X.2005 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./22.X.2005 pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la comunicare.

X