

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

**DECIZIA Nr. 138 din 25 mai 2010**

Cu adresa nr. ....../....., inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr. ....../....., **Agentia Nationala de Administrare Fiscala Bucuresti - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor** a transmis catre Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Prahova, spre competenta solutionare, **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../.....2009* intocmita de catre organele de inspectie fiscala ale D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Decizia de impunere nr. ....../.....2009 a avut la baza constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2009 si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....2009.

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de ..... lei, reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit suplimentar de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoare adaugata suplimentara de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal** prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

In fapt, dosarul contestatiei a fost transmis initial de catre D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr. ....../.....2010, spre competenta solutionare catre **A.N.A.F. - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor Bucuresti**, unde a fost inregistrat sub nr. ....../.....2010, avand in vedere ca suma contestata este mai mare de 1.000.000 lei, caz in care organul competent de solutionare la data formularii contestatiei era Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor Bucuresti, conform prevederilor art. 209 alin.(1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, inclusiv prin O.G. nr. 47/2007.

Prin **O.U.G. nr. 39/21.04.2010**, publicata in M.O.R. nr. 278/28.04.2010, a fost modificata si completata O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala. Astfel, conform prevederilor art. I pct. 26 din ordonanta de urgenta, **art. 209 alin.(1)** din O.G. 92/2003 a fost modificat in sensul ca, structurile specializate de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti sunt competente sa solutioneze contestatiile avand ca obiect impozite, taxe, contributi, datorie vamala, accesorii ale acestora precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in quantum de **pana la 3 milioane lei**.

Potrivit prevederilor **art. III din O.U.G. nr. 39/2010**, dispozitiile de mai sus intra in vigoare de la data publicarii in Monitorul Oficial, respectiv la data de **28.04.2010**, iar potrivit **art. II** din acelasi act legislativ, dispozitiile art. I pct. 26 se aplica si **contestatiilor aflate in curs de solutionare** la data intrarii in vigoare a ordonantei.

In conformitate cu aceste prevederi, A.N.A.F. - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor Bucuresti a retransmis dosarul contestatiei S.C. "....." S.R.L. .... (aflata in curs de solutionare) catre **Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Prahova**, asa cum am prezentat mai sus, aceasta fiind organul competent de solutionare incepand cu data de 28.04.2010, intrucat suma contestata este in quantum de **pana la 3.000.000 lei**.

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

**I. Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**  
**Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar:**

Societatea considera ca, in mod nejustificat, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal o serie de cheltuieli realizate, influentand astfel obligatiile fiscale ale acesteia in sensul stabilirii unor diferente suplimentare de plata pentru impozitul pe profit, in sustinerea contestatiei prezentand urmatoarele motive:

**a) cheltuielile cu serviciile hoteliere** in suma de ..... lei facturate de S.C. "R" S.R.L. .... reprezinta cheltuieli efectuate in scopul obtinerii de venituri conform prevederilor art.21alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece serviciile facturate au fost "prestate in folosul unor parteneri de afaceri", asa cum mentioneaza chiar organele de control. In sprijinul celor afirmate, se argumenteaza ca serviciul hotelier a fost prestat in apropierea zonei de activitate a societatii comerciale, respectiv comuna ....., si nu intr-o zona turistica sau de agrement, fara a fi efectuat in scop protocolar. Se mai precizeaza si faptul ca deductibilitatea integrala a acestor cheltuieli este data si de art.21 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prin care sunt considerate cheltuieli deductibile fiscal "cheltuielile de transport si cazare in tara si strainatate efectuate de catre salariati si administratori, asimiland partenerii de afaceri cu persoanele fizice salariate.

**b) cheltuielile cu serviciile prestate de S.C. "G" S.R.L. ....** in suma totala de ..... lei sunt aferente unor servicii de natura diferita, avand la baza contracte diferite, fapt demonstrat de existenta celor doua contracte, astfel:

- contractul de prestari servicii nr...../.....2008 al carui obiect este "achizitionarea de materii prime pentru comitent", si

- contractul de prestari servicii nr...../.....2008 al carui obiect este "vidanjarea, decantarea, manipularea si incarcarea produselor petroliere recuperate de prestator, precum si transportul la punctul si data indicate de beneficiar".

De asemenea, cheltuielile aferente serviciilor prestate in baza celor doua contracte de prestari servicii au caracter deductibil, neputand fi incadrate in prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece au fost achitate in baza unor documente ce indeplinesc conditiile de document justificativ, asa cum sunt ele reliefate in cuprinsul art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilitatii. In acceptiunea petentei, prevederile Legii contabilitatii sunt coroborate cu prevederile art.III pct.11 alin.(3) si (4) din O.M.F.P. nr.2374/2007 privind modificarea si completarea O.M.F.P. nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si pct.12 din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

In ceea ce priveste incadrarea facuta de organele de control in privinta caracterului nedeductibil al acestor cheltuieli prin prisma art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea contestatoare argumenteaza ca serviciile prestate in baza contractelor nr..... si ...../.....2008 indeplinesc cerintele expuse la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, respectiv:

- serviciile au fost efectuate in baza contractelor incheiate intre parti;

- justificarea prestarii serviciilor s-a facut cu: conventia din .....2009 la contractul nr...../.....2008; actele aditionale nr...../.....2008 si nr...../.....2009 la contractul nr...../.....2008, care reprezinta si rapoarte de lucru; documente de achizitii deseuri nemetalice reciclabile - rezidii petroliere; devizele de prestari servicii anexe la facturile nr...../.....2008 si nr. ....../.....2009; actele aditionale nr. ....../.....2008 si nr...../.....2009 la contractul nr...../.....2008, care reprezinta documente de receptie a produselor recuperate, incarcate in rezervoare si descarcate in vagoane cisterna;

- necesitatea efectuarii cheltuielilor rezida din insusi circuitul deseurilor nemetalice reciclabile - rezidii petroliere.

**c) cheltuielile cu serviciile prestate de S.C. "J" S.R.L. ....** in suma totala de ..... lei sunt aferente contractului de prestari servicii nr...../.....2009 al carui obiect era intermedierea de vanzari, in baza lui fiind emisa factura nr...../.....2009, dovada existentei serviciului prestat fiind aceea ca societatea comerciala avea clienti pentru marfa vanduta. Incadrarea acestei cheltuieli ca nedeductibila fiscal conform art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal este considerata ca nereala atata timp cat furnizorul de servicii a fost declarat inactiv ulterior primirii de catre societatea contestatoare a facturii emisa de acest contribuabil. De asemenea,

se precizeaza ca nu este vina petentei ca furnizorul sau de servicii nu-si onora obligatiile legale de depunere a declaratiilor fiscale si a situatiilor financiare.

**d) cheltuielile cu consumul de combustibili** in suma totala de ..... lei aferente unui singur autoturism pentru o perioada destul de mare sunt considerate normale, chiar daca nu erau intocmite documente legale care sa demonstreze deplasarile efectuate, deplasarile putand fi justificate cu documentele de achizitie pe care se mentiona mijlocul de transport cu care se facea deplasarea, ceea ce determina acceptarea ca deductibile a cheltuielilor in cauza.

**Referitor la stabilirea suplimentara a TVA de plata** prin diminuarea la inspectia fiscala a TVA deductibila cu drept de deducere stabilita de societate, contestatoarea mentioneaza urmatoarele:

**a)** au fost indeplinite conditiile de deductibilitate a TVA facturata de furnizorii S.C. "G" S.R.L. .... si S.C. "J" S.R.L. .... pentru suma totala de ..... lei, conform art.146 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, taxa pe valoarea adaugata fiind dedusa in baza facturilor emise de acesti furnizori, care cuprind toate informatiile prevazute de lege. In plus, se precizeaza ca serviciile prestate de furnizori au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile conform art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

**b)** conform pct.81<sup>1</sup> alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, corelat cu art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea contestatoare avea dreptul sa-si corecteze documentele justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de carburanti, in sensul de a completa bonurile fiscale de achizitie cu datele lipsa specificate de pct.46 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal date in aplicarea art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere motivele invocate în contestatie, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr...../.....2009 intocmita in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2009, pentru suma de .... lei impozit pe profit, ..... lei taxa pe valoarea adaugata de plata si majorarile de intarziere aferente.

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ....../.....2009**, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ....../.....2009 contestata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova, au constatat urmatoarele:

Obiectul principal de activitate al societatii este "*Comert cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi si gazosi si al produselor derivate*" si totodata aceasta detine autorizatie pentru antrepozit fiscal in localitatea ....., Judetul ....., unde desfasoara activitate de prelucrare a unor produse rezidii petroliere, slamuri, pacura.

**Impozitul pe profit.** Perioada verificata: ianuarie 2006 - iunie 2009.

Anul 2007

Aferent anului 2007, societatea comerciala a stabilit un profit impozabil in suma de ..... lei pentru care a calculat un impozit pe profit datorat in suma de ..... lei.

Din verificarea documentelor justificative privind cheltuielile inregistrate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna ..... 2007 societatea a inregistrat in contul contabil 628 "*Alte cheltuieli cu servicii executate de terti*" servicii hoteliere facturate de S.C. "R" S.R.L. .... in valoare de ..... lei in baza facturii nr...../.....2007, considerate eronat de societate ca fiind deductibile integral la stabilirea profitului impozabil.

Astfel, ca urmare a faptului ca serviciile hoteliere au fost prestate in folosul unor parteneri de afaceri ai societatii, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de ..... lei reprezinta cheltuieli de protocol, deductibile limitat conform art. 21 alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, drept pentru care, prin calcularea plafonului de deductibilitate conform prevederilor legale, s-a stabilit ca sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile de protocol in suma de ..... lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

## Anul 2008

La 31 decembrie 2008, societatea comerciala a stabilit o pierdere fiscala in suma de ..... lei. In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de ..... lei, prin majorarea rezultatului fiscal stabilit de societate cu cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de ..... lei si cu venituri neinregistrate in suma de ..... lei (-..... lei + ..... lei). Cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite la control au fost urmatoarele:

- ..... lei reprezinta cheltuieli cu serviciile facturate de S.C. "G" S.R.L. si inregistrate in contul contabil 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*" (factura nr. .... / ..... 2008 in valoare de ..... lei fara TVA si factura nr. .... / ..... 2008 in valoare de ..... lei fara TVA) pentru care societatea nu a justificat realitatea si necesitatea prestarii lor. Avand in vedere documentele prezentate de societate, precum si Notele de constatare incheiate de Garda Financiara Sectia Prahova la beneficiarul serviciilor, S.C. "....." S.R.L., si de Garda Financiara Sectia Municipiului Bucuresti la prestatorul de servicii S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, in baza prevederilor art. 11 si art. 21 alin.(4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de ..... lei.

- ..... lei reprezinta cheltuieli cu combustibilul (benzina) pentru care societatea nu a prezentat documente justificative privind consumul acestuia in folosul activitatii desfasurate, considerate la control nedeductibile fiscal in baza prevederilor art. 21 alin.(1) si alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Veniturile in suma de ..... lei incluse in profitul impozabil stabilit la control sunt aferente avizului de expeditie seria ..... nr. .... / ..... 2008 emis catre S.C. "AI" S.R.L. ...., pentru care societatea verificata nu a intocmit factura si nu a inregistrat veniturile aferente, potrivit prevederilor art. 214 din O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si ale art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Prin contestatia formulata societatea nu face nicio referire la aceste venituri.

Urmare acestor deficiente, la control s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

## Semestrul I 2009

La data de 30 iunie 2009, societatea comerciala a stabilit o pierdere fiscala in suma de ..... lei, iar in conformitate cu prevederile art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata prin O.U.G. nr. 34/2009, societatea a constituit ca datorat impozit minim in suma de ..... lei.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru aceasta perioada un profit impozabil in suma de ..... lei prin influentarea pierderii fiscale stabilita de societate in suma de ..... lei cu cheltuielile nedeductibile in suma de ..... lei si un impozit pe profit datorat bugetului de stat in suma de ..... lei, cu o diferenta suplimentara de ..... lei fata de impozitul pe profit stabilit de societate.

Cheltuielile nedeductibile stabilite la control se compun din:

- ..... lei reprezinta cheltuieli cu serviciile facturate de S.C. "G" S.R.L. (..... lei + ..... lei), considerate la control ca nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 21 alin.(1) si (4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, constatarile fiind aceleasi ca si in anul 2008.

- ..... lei reprezinta cheltuieli cu combustibilii auto, considerate la control ca nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1) si (4) lit. f) si t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, constatarile fiind aceleasi ca si in anul 2008. Prin contestatia formulata societatea nu face nicio referire la aceste cheltuieli.

- ..... lei reprezinta cheltuieli cu servicii de comision inregistrate in contabilitate in baza facturii nr. .... / ..... 2009 emisa de S.C. "J" S.R.L. ...., care nu au fost justificate cu documente din care sa rezulte achizitiile / livrarile intermediare, cheltuieli considerate la control ca nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 21 alin.(1) si (4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Totodata, in urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. "J" S.R.L. nu a depus declaratii fiscale din luna martie 2008, nu a depus situatiile financiare aferente anului 2008, iar incepand cu luna mai 2009 acest contribuabil a fost declarat inactiv.

Pe total perioada verificata, respectiv 01 ianuarie 2006 - 30 iunie 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de ..... lei, pentru care au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei, conform prevederilor art. 120 si art. 122<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

**Taxa pe valoarea adaugata.** Perioada verificata: ianuarie 2006 - iunie 2009

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Referitor la respectarea conditiilor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru serviciile achizitionate de societate de la S.C. "G" S.R.L. Bucuresti in valoare de ..... lei, precum si pentru serviciile facturate de S.C. "J" S.R.L. in valoare de ..... lei, societatea contestatoare nu a justificat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei (..... lei + ..... lei) in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, la control s-a constatat si faptul ca societatea nu justifica in conformitate cu prevederile art. 145 alin.(2), art. 145<sup>1</sup> si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv in conformitate cu prevederile pct. 46 (2) din H.G. nr. 44/2004, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata in suma de ..... lei aferenta unor achizitii de carburanti efectuate pe baza de bonuri fiscale pe care nu este inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

Ca urmare a acestor deficiente, la control a fost diminuata taxa pe valoarea adaugata deductibila, cu drept de deducere stabilita de societate cu suma de ..... lei.

Taxa pe valoarea adaugata colectata

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru livrarea cantitatii de ..... kg combustibil lichid EC OIL tip 1, in valoare de ..... lei, efectuata pe baza avizului de insotire a marfii ..... nr. ....../.....2008 emis catre S.C. "AI" S.R.L. ......., societatea nu a intocmit factura si nu a colectat TVA in suma de ..... lei, asa cum avea obligatia potrivit art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. In baza prevederilor art. 128, art. 134<sup>1</sup> si art. 134<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la control s-a luat masura colectarii TVA in suma de ..... lei.

De asemenea, in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea nu a inregistrat si nici nu a declarat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ..... lei aferenta depasirii plafonului de deductibilitate a cheltuielilor de protocol aferente anului 2007, pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata, fiind incalcate prevederile art. 128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 6 (11) si (12) din H.G. nr. 44/2004.

Urmare controlului, taxa pe valoarea adugata colectata de societate a fost majorata cu suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei). Prin contestatia formulata nu se face nicio referire la aceasta taxa.

Pe total perioada verificata, respectiv 01 ianuarie 2006 - 30 iunie 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar in sarcina societatii o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei, pentru care au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei, conform prevederilor art. 120 si art. 122<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

**III. Luand în considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:**

In perioada verificata, respectiv ianuarie 2006 - iunie 2009, S.C. "....." S.R.L. .... a desfasurat in principal activitate de prelucrare a unor rezidii petroliere, slamuri, pacura in antrepozitul de productie situat in orasul ....., Judetul ..... Produsele obtinute si comercializate in perioada supusa verificarii au fost combustibil EC OIL tip 1 si combustibil lichid CLU tip III.

**a) Referitor la cheltuiala in suma de ..... lei reprezentand servicii hoteliere facturate de S.C. R S.R.L. .... si la impozitul pe profit in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca aceste cheltuieli sunt de natura cheltuielilor de cazare a persoanelor fizice**

asimilate salariatilor, asa cum a considerat societatea comerciala, sau sunt cheltuieli de natura cheltuielilor de protocol, asa cum au considerat organele de inspectie fiscala.

\* **În fapt**, in luna ..... 2007, in baza facturii nr. .... / ..... 2007, societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*" suma de ..... lei reprezentand servicii hoteliere facturate de S.C. "R" S.R.L. ...., Jud. Prahova.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca, intrucat aceste servicii au fost prestate in interesul unor parteneri de afaceri, cheltuiala in suma de ..... lei reprezinta o cheltuiala de protocol, deductibila limitat in procent de 2% conform art. 21 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Conform prevederilor legale mai sus mentionate, la control s-a acordat deductibilitate fiscala pentru suma de ..... lei, in procent de 2%, diferenta de ..... lei (..... lei - ..... lei) reprezentand cheltuiala de protocol nedeductibila fiscal, aferent careia s-a calculat un impozit pe profit in suma de ..... lei (..... lei x 16%), asa cum rezulta si din anexa nr. 4.2 la Raport, impozit pe profit contestat de societate.

Precizam ca, aferent depasirii plafonului de deductibilitate a cheltuielilor de protocol in anul 2007 cu suma de ..... lei, la inspectia fiscala a fost colectata suplimentar TVA in suma de ..... lei (..... lei x 19%), conform prevederilor art. 128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, suma pentru care nu a fost prezentata nicio motivatie in contestatia formulata de societatea comerciala.

\* **Societatea contestatoare sustine** ca aceste cheltuieli au fost prestate in folosul unor parteneri de afaceri, deci au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri, incadrandu-se in conditia de deductibilitate prevazuta la art. 21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, se sustine ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal si in baza art. 21 alin.(2) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in sensul ca partenerii de afaceri ai societatii se incadreaza in categoria altor persoane fizice asimilate salariatilor.

Faptul ca aceste cheltuieli nu au avut un scop protocolar este motivat prin prestarea de servicii hoteliere in zona de activitate a societatii si nu intr-o zona turistica sau de agrement.

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

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, forma aplicabila in anul 2007:

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

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

e) cheltuielile de transport si cazare in tara si in strainatate, efectuate de catre salariati si administratori; [...]

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit; [...]."

- **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, forma aplicabila in anul 2007:

"27. Calitatea de administrator rezulta din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare/mandat. In sensul art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, persoanele fizice asimilate salariatilor cuprind si:

a) directorii care isi desfasoara activitatea in baza contractului de mandat, potrivit legii;

b) persoanele fizice rezidente si/sau nerezidente detasate, potrivit legii, in situatia in care contribuabilul suporta drepturile legale convenite acestora. [...]."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au incadrat cheltuielile cu serviciile hoteliere prestate in folosul partenerilor de afaceri ai societatii in categoria cheltuielilor de protocol, cu deductibilitate limitata, conform prevederilor art. 21 alin. (3) lit. a), **intrucat**:

Prin definitie, cheltuielile de protocol sunt cheltuieli ocazionate de acordarea unor cadouri, tratatii, mese si cazare partenerilor de afaceri, efectuate in scopul afacerii.

Din punct de vedere fiscal ele au deductibilitate limitata la 2% din diferenta rezultata dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit.

Tocmai pentru ca legiuitorul a considerat ca aceste cheltuieli sunt efectuate in scopul afacerii, a acordat deductibilitate pentru cheltuielile de protocol, insa in cota limitata.

In mod eronat societatea contestatoare invoca in sustinerea contestatiei prevederile art.21 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, considerand ca partenerii de afaceri se incadreaza in categoria persoanelor fizice asimilate salariatilor, intrucat la pct. 27 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 se precizeaza cu claritate care sunt persoanele fizice asimilate salariatilor, si anume: directorii care isi desfasoara activitatea in baza contractului de mandat, potrivit legii, precum si persoanele fizice rezidente si/sau nerezidente detasate, potrivit legii, in situatia in care contribuabilul suporta drepturile legale cuvenite acestora, partenerii de afaceri ai societatii contestatoare neincadrandu-se in niciuna din aceste categorii.

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

**b) Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand prestari servicii facturate de S.C. "G" S.R.L. Bucuresti in anii 2008 si 2009, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare a dovedit cu documente realitatea prestarii serviciilor si, in consecinta, daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, iar pentru taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta in suma de ..... lei, daca societatea are drept de deducere.**

\* **In fapt**, inspectia fiscala s-a efectuat urmare adresei nr. ....../.....2009 transmisa de Garda Financiara Sectia Prahova, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova, Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr. ....../.....2009, in care se precizeaza ca, pe baza informatiilor si documentelor transmise prin adresa nr. ....../P/.....2009 de catre Inspectoratul Judetean de Politie Prahova, Serviciul de Investigare a Fraudelor, precum si in baza Notei explicative data de d-na G.G., in calitate de administrator al S.C. "....." S.R.L. .... in fata comisarilor Garzii Financiare Sectia Prahova si a Notei de constatare incheiata de comisarii Garzii Financiare Sectia Municipiului Bucuresti la furnizorul S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, s-a constatat un prejudiciu total estimat in valoare de ..... lei cauzat bugetului general consolidat al statului de S.C. "....." S.R.L. ....

La aceasta adresa a fost anexata si Nota de constatare nr. ....../.....2009 intocmita de comisarii ai Garzii Financiare Sectia Prahova la S.C. "....." S.R.L. ...., din care rezulta ca prejudiciul estimat in valoare totala de ..... lei este compus din taxa pe valoarea adugata de plata in suma de ..... lei si impozit pe profit in suma de ..... lei stabilit prin impozitarea cheltuielilor cu serviciile in valoare de ..... lei facturate de S.C. "G" S.R.L. Bucuresti si pentru care societatea verificata nu a prezentat documente justificative (situatii de lucrari, devize de executie privind materialele, manopera, utilaje, transport) din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate, precum si necesitatea acestor cheltuieli.

Din Nota explicativa data de administratorul S.C. "....." S.R.L. rezulta ca societatea nu a putut prezenta documentele justificative solicitate de comisarii Garzii Financiare Sectia Prahova intrucat prestatorul nu i-a transmis situatii de lucrari sau alte documente justificative si, totodata, precizeaza ca S.C. "G" S.R.L. Bucuresti a efectuat serviciile pentru S.C. "O" S.A. ....

Din Nota de constatare incheiata la S.C. "G" S.R.L. Bucuresti de comisarii Garzii Financiare Sectia Municipiului Bucuresti rezulta ca prestatorul din Bucuresti nu a putut prezenta documente justificative care sa ateste ca serviciile au fost prestate, respectiv denumirea exacta a serviciilor prestate, persoanele care au prestat serviciile, numarul de ore prestate si manopera aferenta, locul unde s-au efectuat prestarile, acest fapt conducand la suspiciunea ca prestarile de servicii nu au fost efectuate in realitate.

Pe baza documentelor prezentate de S.C. "....." S.R.L. la inspectia fiscala, organele de control au stabilit urmatoarele:

In data de ..... 2008 s-a incheiat Contractul de comision nr. ....../.....2008 intre S.C. "....." S.R.L. ...., in calitate de comitent si S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, in calitate de comisionar, prin care comisionarul se obliga sa intermedieze achizitionarea de materii prime (deseuri petroliere) pentru comitent, tariful negociat fiind intre .... si .... lei/kg, fara a se preciza daca acesta include taxa pe valoarea adugata, precum si Contractul de prestari servicii nr. ....../.....2008 intre S.C. "....." S.R.L. ...., in calitate de beneficiar si S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, in calitate de prestator, avand ca obiect "*vidanjarea, decantarea, manipularea si incarcarea produselor petroliere*" recuperate de prestator, precum si transportul (cand este cazul) la punctul

si data indicate de beneficiar, tariful negociat fiind intre ..... si ..... lei/kg inclusiv taxa pe valoarea adugata.

In baza acestor doua contracte, in perioada ..... 2008 - ..... 2009 S.C. "G" S.R.L. a emis pentru S.C. "....." S.R.L. cate doua facturi pentru fiecare contract, astfel:

- factura nr. .... /...12.2008 in valoare totala de ..... lei, din care ..... lei valoare fara TVA si ..... lei TVA, reprezentand "*prestari servicii conform contract nr...../.....2008*". Conform datelor inscrise in factura, valoarea de ..... lei se obtine prin inmultirea cantitatii de ..... kg (deseuri nemetalice reciclabile) cu pretul de ..... lei/kg, pret ce depaseste suma prevazuta in contract de maxim ..... lei/kg inclusiv TVA.

Societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala un deviz care ar justifica valorile inscrise in factura nr. .... /...12.2008, insa din care suma de ..... lei facturata rezulta din alte calcule, respectiv: pret vidanja=..... lei, carburant=..... lei, manopera=..... lei.

In deviz nu s-a precizat locatia unde s-au efectuat serviciile, dar in nota explicativa data de administratorul societatii contestatoare la solicitarea comisarilor Garzii Financiare Sectia Prahova se mentioneaza ca serviciile au fost executate pentru S.C. "O" S.A. ....

Totodata, referitor la cantitatea de ..... kg mentionata in factura, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta cantitate coincide cu suma achizitiilor de deseuri nemetalice reciclabile - rezidii petroliere efectuate in luna ..... 2008 de la S.C. "A" S.R.L. .... (factura nr. .... /.....2008, cantitate ..... kg, valoare zero, expediata din depozitul ..... "O" S.A. ....) si de la S.C. "O" S.A. .... (factura nr. .... /.....2008, cantitate ..... kg, valoare fara TVA ..... lei inclusiv incarcarea din rezervor in cisterne).

- factura nr. .... /.....2008 in valoare totala de ..... lei, din care ..... lei valoare fara TVA si ..... lei TVA, reprezentand "*prestari servicii de comision cf. contr. .... /.....2008*". Conform datelor inscrise in factura, valoarea de ..... lei se obtine prin inmultirea cantitatii de ..... kg deseuri cu pretul de ..... lei/kg.

- factura nr. .... /.....2009 in valoare totala de ..... lei, din care ..... lei valoare fara TVA si ..... lei TVA, reprezentand "*prestari servicii cf contract nr. .... /.....2008*". Conform datelor inscrise in factura, valoarea de ..... lei se obtine prin inmultirea cantitatii de ..... kg (deseuri nemetalice reciclabile) cu pretul de ..... lei/kg, pret ce depaseste suma prevazuta in contract de maxim ..... lei/kg inclusiv TVA.

Societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala un deviz care ar justifica valorile inscrise in factura nr. .... /.....2009, respectiv: pret vidanja=..... lei, carburant=..... lei, manopera=..... lei, suma acestor calcule fiind de ..... lei, cu o diferenta in plus de ..... lei fata de suma facturata.

Totodata, referitor la cantitatea de ..... kg mentionata in factura, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta cantitate coincide cu suma achizitiilor de deseuri nemetalice reciclabile - rezidii petroliere efectuate in luna ..... 2009 de la S.C. "A" S.R.L. .... (factura nr. .... /.....2009, cantitate ..... kg, valoare zero si factura nr. .... /.....2009, cantitate ..... kg, valoare zero, marfuri expediate din depozitul ..... "O" S.A. ....).

- factura nr. .... /.....05.2009 in valoare totala de ..... lei, din care ..... lei valoare fara TVA si ..... lei TVA, reprezentand "*prestari servicii de comision cf. contr. .... /.....2008*". Conform datelor inscrise in factura, valoarea de ..... lei se obtine prin inmultirea cantitatii de ..... kg deseuri cu pretul de ..... lei/kg.

Referitor la necesitatea efectuării cheltuielilor cu serviciile facturate de S.C. "G" S.R.L. in baza contractului de prestari servicii nr. .... /.....2008 avand ca obiect "*vidanjarea, decantarea, manipularea si incarcarea produselor petroliere*", organele de inspectie fiscala au constatat ca intreaga cantitate de deseuri nemetalice reciclabile achizitionata de societatea contestatoare in lunile ..... 2008 si ..... 2009 de la S.C. "A" S.R.L. .... a avut la baza Contractul de preluare deseuri nemetalice reciclabile - rezidii petroliere nr. .... /.....2008, contract din care nu rezulta obligatii in sarcina S.C. "....." S.R.L. in ceea ce priveste vidanjarea, decantarea, manipularea si incarcarea produselor petroliere din incinta S.C. "O" S.A. ....

De asemenea, achizitia de deseuri nemetalice - rezidii petroliere efectuata in luna ..... 2008 de la S.C. "O" S.A. .... a avut la baza Contractul de vanzare cumparare nr. .... /2008, potrivit caruia, modalitatea de livrare a marfurilor este "*incarcare in cisterne CF*", iar valoarea marfurilor include si contravaloarea serviciilor de incarcare din rezervor in cisterna.



In baza datelor de mai sus, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu se justifica inregistrarea de cheltuieli suplimentare cu vidanjarea, decantarea, manipularea si incarcarea produselor petroliere, aceste operatiuni fiind in sarcina vanzatorilor, respectiv S.C. "A" S.R.L. .... si S.C. "O" S.A. ....

Referitor la necesitatea efectuarii cheltuielilor cu serviciile de comision facturate de S.C. "G" S.R.L. in baza contractului de comision nr. ..../.....2008, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu se justifica inregistrarea acestui tip de cheltuieli, intrucat in contractele de achizitie, respectiv de preluare rezidii petroliere, incheiate de S.C. "....." S.R.L. cu S.C. "A" S.R.L. .... si S.C. "O" S.A. ...., nu se face referire la existenta unor servicii de intermediere prestate de S.C. "G" S.R.L. Totodata, in nota explicativa data de administratorul societatii verificate la solicitarea comisarilor Garzii Financiare Sectia Prahova se mentioneaza ca serviciile de comision facturate de S.C. "G" S.R.L. au constat in servicii de prospectare de piata si identificarea eventualilor clienti, explicatie ce contrazice prevederile contractului de comision.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea verificata nu justifica realitatea si necesitatea serviciilor in valoare de ..... lei facturate de S.C. G S.R.L. si, in consecinta, in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 21 alin.(4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.48 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cheltuielile in suma de ..... lei au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2008 si semestrului I al anului 2009.

Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA in suma de ..... lei, inscrisa in facturile susmentionate, in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

\* **Societatea comerciala sustine** ca au fost respectate intocmai prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, respectiv:

- serviciile de intermediere au fost prestate in baza contractului de comision nr. ..../.....2008 in care S.C. "....." S.R.L. are calitatea de comitent iar S.C. "G" S.R.L. are calitatea de comisionar; justificarea prestarii serviciilor se face cu conventia din .....2009 la contractul nr. ..../.....2008, actele aditionale nr. ..../.....2008 si nr. ..../.....2009 la contractul nr. ..../.....2008, documentele de achizitii deseuri nemetalice reciclabile - rezidii petroliere efectuate in lunile .... 2008 si ..... 2009 de la S.C. "A" S.R.L. ...., respectiv in luna ..... 2009 de la S.C. "O" S.A. ....; necesitatea serviciilor de intermediere rezida din insusi circuitul deseurilor nemetalice reciclabile-rezidii petroliere.

- serviciile de vidanjare, decantare, manipulare si incarcare au fost prestate in baza contractului de prestari servicii nr. ..../.....2008 in care S.C. "....." S.R.L. are calitatea de beneficiar, iar S.C. "G" S.R.L. are calitatea de prestator; justificarea prestarii serviciilor se face cu devizul de prestari servicii anexa la factura nr. ..../.....2008 si devizul de prestari servicii anexa la factura nr. ..../.....2009, cu actele aditionale nr. ..../.....2008 si nr. ..../.....2009 la contractul nr. ..../.....2008 si cu documentele de achizitii deseuri nemetalice reciclabile - rezidii petroliere efectuate in lunile ..... 2008 si ..... 2009 de la S.C. "A" S.R.L. ...., respectiv in luna ..... 2009 de la S.C. "O" S.A. ....; necesitatea serviciilor prestate rezida din insusi circuitul deseurilor nemetalice reciclabile - rezidii petroliere.

Totodata, se sustine ca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei aferenta serviciilor achizitionate de la S.C. "G" S.R.L., intrucat achizitiile de servicii au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile conform art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal si societatea detine facturi legale ce cuprind toate informatiile prevazute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, asa cum se prevede la art. 146 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal.

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

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

*"Art. 11. - (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.*

*Art. 21. - [...]*

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

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

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

Art. 145. - [...]

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

a) operatiuni taxabile; [...]

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

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

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

pentru impozitul pe profit:

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

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

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

pentru taxa pe valoarea adaugata

"46. (1) Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente in care sunt reflectate livrari de bunuri sau prestari de servicii, [...]."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de ..... lei si nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei, inregistrate in contabilitate in baza facturilor emise de S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, **intrucat:**

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

De asemenea, art. 145 alin.(2) lit. a) din Codul fiscal precizeaza ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca TVA achitata pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate de o alta persoana impozabila, daca serviciile achizitionate sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile. La art. 146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal se precizeaza ca pentru justificarea dreptului de deducere a taxei datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate, sau serviciilor care i-au fost, ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din lege.

**Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei, rezulta urmatoarele:**

**1)** - In data de .....2008 s-a incheiat Contractul de comision nr. ..../.....2008 intre S.C. "....." S.R.L. ...., in calitate de comitent si S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, in calitate de comisionar.

Conform pct. II "Obiectul contractului", "COMISIONARUL se obliga sa intermedieze achizitionarea de materii prime pentru COMITENT", iar la pct.IV "Pretul si modul de efectuare a platii", subpunctul 4.1, se precizeaza ca "Pentru prestatii efectuate, COMISIONARULUI i se va achita intre ..... si ..... RON/Kg, pret ce se va negocia pentru fiecare livrare in parte."

- Tot in data de .....2008, intre aceleasi parti s-a incheiat Conventia la contractul de comision nr. ..../.....2008, din care citam:

"1. la data de .....2008 COMISIONARUL notifica COMITENTULUI faptul ca ii poate intermedia livrarea de produse slam de la S.C. A S.R.L. ...., [...].

3. S.A. A S.R.L. .... este de acord sa livreze aceste produse la pretul de 0,00 RON/kg si certifica COMITENTULUI ca efectueaza aceste livrari la interventia COMISIONARULUI care isi va incasa comisionul aferent de la COMITENT. [...]."

Insa anterior Contractului de comision nr. ..../.....2008 si Conventiei la contractul de comision nr. ..../.....2008, respectiv la data de .....2008, S.C. "....." S.R.L., in calitate de antrepozit fiscal - procesator de deseuri nemetalice-rezidii petroliere, a incheiat cu S.C. "A" S.R.L. ...., in calitate de predator, Contractul de preluare deseuri nemetalice reciclabile rezidii petroliere nr. ..../.....2008, din care nu rezulta vreo implicare ca intermediar al S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, astfel ca nu este justificata realitatea pct. 1 din Conventie, intrucat la data incheierii conventiei (.....2008), S.C. "....." S.R.L. identificase prin forte proprii furnizorul S.C. "A" S.R.L. ...., cu care a si incheiat in nume propriu si in mod direct (fara intermediar), contractul de preluare deseuri nemetalice reciclabile rezidii petroliere nr. ..../.....2008.

Mai mult, in data de .....2008 S.C. "....." S.R.L. si S.C. "A" S.R.L. au incheiat Anexa 1 la Contractul nr. ..../.....2008, prin care se prelungeste termenul de valabilitate al contractului semnat intre parti, fara a se face vreo mentiune cu privire la intermediar. Aceasta este o dovada in plus ca relatiile dintre S.C. "....." S.R.L. si S.C. "A" S.R.L. s-au desfasurat in mod direct, fara interventia S.C. "G" S.R.L.

- In data de .....2008, S.C. "G" S.R.L. a emis pentru S.C. "....." S.R.L. factura nr. ..../.....2008 reprezentand "prestari servicii de comision cf. contr. ..../.....2008", in care este inscrisa cantitatea intermediata de .... kg (deseuri) si pretul intermediarii de .... lei fara TVA, rezultand o valoare fara TVA de .... lei si TVA aferenta de ..... lei.

Ca justificare a serviciilor facturate cu factura nr. ..../.....2008, societatea a anexat Actul aditional nr. .... din .....2008 la Contractul de comision nr. ..../.....2008, prin care se mentioneaza ca in perioada .....2008 - .....2008 comisionarul a intermediat achizitia cantitatii de ..... kg produse slam (rezidii petroliere) de la S.C. "A" S.R.L. ...., iar pretul unitar convenit intre parti conform contractului de comision va fi de ..... lei/kg fara TVA.

- In data de .....2009, S.C. "G" S.R.L. a emis pentru S.C. "....." S.R.L. factura nr. ..../.....2009 reprezentand "prestari servicii cf. contract nr. ..../.....2008", in care este inscrisa cantitatea intermediata de ..... kg (deseuri) si pretul intermediarii de ..... lei fara TVA, rezultand o valoare fara TVA de .... lei si TVA aferenta de ..... lei.

Ca justificare a serviciilor facturate cu factura nr. ..../.....2009, societatea a anexat Actul aditional nr. .... din .....2009 la Contractul de comision nr. ..../.....2008 prin care se mentioneaza ca in perioada .....12.2008 - .....05.2009 comisionarul a intermediat achizitia cantitatii de ..... kg produse slam (rezidii petroliere) de la S.C. "A" S.R.L. ...., iar pretul unitar convenit intre parti conform contractului de comision va fi de ..... lei/kg fara TVA.

In contestatie se sustine ca actele aditionale nr. ..../.....2008 si nr. ..../.....2009 reprezinta "raport de lucru", insa cantitatea "intermediata" este cantitatea livrata in data de ....2008, .....2009 si .....2009 de S.C. "A" S.R.L., preluata din facturile nr. ..../.....2008, nr. ..../.....2009 si nr. ..../.....2009 emise de aceasta societate, livrare in care S.C. "G" S.R.L. nu si-a dovedit implicarea, asa cum am prezentat mai sus, precum si cantitatea livrata in data de .....2008 de S.C. "O" S.A. ...., preluata din factura nr. ..../.....2008 emisa de aceasta societate, livrare in care din nou S.C. "G" S.R.L. nu si-a dovedit implicarea, intrucat factura nr. ..../.....2008 a fost emisa de S.C. "O" S.A. .... in baza Contractului de vanzare-cumparare deseuri nemetalice reciclabile-produs recuperat tip "A" nr. ..../.....2008 incheiat intre S.C. "O" S.A. ...., in calitate de vanzator si S.C. "....." S.R.L., in calitate de cumparator.

Precizam ca, asa cum rezulta din Nota explicativa data de administratorul S.C. "....." S.R.L. la solicitarea comisarilor Garzii Financiare Sectia Prahova, la intrebarea in ce au constat serviciile de comision efectuate de S.C. "G" S.R.L., s-a raspuns: "SC ..... SRL a achitat suma de ..... lei/kg pentru serviciile de prospectare pe piata si identificarea potentialilor clienti [...]", in conditiile in care, in fapt, conform contractului de comision si facturilor emise in baza acestuia, sumele platite au reprezentat contravaloarea serviciilor de comision privind achizitia de deseuri reciclabile-rezidii petroliere, si nicidecum contravaloarea serviciilor de comision privind vanzarea produselor finite fabricate de societate.

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea nu dovedeste realitatea prestarii serviciilor de comision facturate de catre S.C. "G" S.R.L. si nici necesitatea efectuarii cheltuielilor cu aceste servicii, intrucat produsele achizitionate de societate in perioada ..... 2008 - ..... 2009 au avut la baza actiunile intreprinse in mod direct de societate, finalizate prin incheierea cu S.C. "O" S.A. a contractului de vanzare-cumparare nr. .... / ..... 2008 si cu S.C. "A" S.R.L. a contractului de preluare deseuri nr. .... / ..... 2008.

2) - In data de ..... 2008 s-a incheiat Contractul de prestari servicii nr. .... / ..... 2008 intre S.C. "....." S.R.L. ...., in calitate de beneficiar si S.C. "G" S.R.L. Bucuresti, in calitate de prestator.

Conform pct. II din contract, obiectul contractului il reprezinta "*vidanjarea, decantarea, manipularea si incarcarea produselor petroliere recuperate de catre PRESTATOR, precum si transportul (cand este cazul) la punctul si data indicate de catre BENEFICIAR.*", iar la pct. IV din contract se stabileste valoarea contractului intre ..... si ..... RON/kg inclusiv TVA.

In fapt, contractul se refera la aceleasi produse produse achizitionate de societatea contestatoare de la S.C. "A" S.R.L. .... si S.C. "O" S.A. .... prezentate mai sus la pct. 1), respectiv deseuri nemetalice reciclabile-rezidii petroliere.

Din documentele prezentate de societate nu rezulta ca S.C. "G" S.R.L. ar fi desfasurat activitate de recuperare produse petroliere. Din contra, din documentele anexate rezulta ca S.C. "....." S.R.L. a preluat deseuri reciclabile-rezidii petroliere de la S.C. "O" S.A. .... si de la S.C. "A" S.R.L. ...., asa cum am prezentat si la pct. 1) de mai sus, curatarea rezervoarelor S.C. "O" S.A fiind in sarcina S.C. "A" S.R.L., conform contractului incheiat intre aceste societati, nefiind prezentat niciun document din care sa rezulte accesul S.C. "G" S.R.L. in spatiile S.C. "O" S.A. ....

- In data de ..... 2008, S.C. "G" S.R.L. a emis pentru S.C. "....." S.R.L. factura nr. .... / ..... 2008 reprezentand "*prestari servicii conform contract nr. .... / ..... 2008*", in care este inscrisa cantitatea de .... kg (deseuri reciclabile) pentru care au fost prestate servicii si pretul prestarii de .... lei fara TVA, rezultand o valoare fara TVA de ..... lei si TVA aferenta de .... lei.

Aceasta factura nu respecta pretul prestarii prevazut in contractul nr. .... / ..... 2008, pretul unitar facturat fiind de .... lei/kg fara TVA, mai mare decat limita maxima admisa prin contract, respectiv ..... lei/kg inclusiv TVA.

Ca justificare a serviciilor facturate cu factura nr. .... / ..... 12.2008, societatea a anexat Actul aditional nr. .... din ..... 12.2008 la Contractul de prestari servicii nr. .... / ..... 2008 prin care se mentioneaza ca in perioada ..... 2008 - ..... 12.2008 prestatorul a recuperat, incarcat din rezervoare si descarcat in vagoane cisterna cantitatea de .... kg produse slam (rezidii petroliere), iar pretul unitar convenit intre parti conform contractului de comision va fi de ..... lei/kg fara TVA.

Se anexeaza si Devizul de prestari servicii la contractul nr. .... / ..... 2008 si la factura nr. .... / ..... 2008 din care rezulta forta de munca si utilajele implicate in prestarile de servicii care ar fi fost efectuate de S.C. "G" S.R.L., consum de materiale, consum orar tarife etc.

- In data de ..... 2009, S.C. "G" S.R.L. a emis pentru S.C. "....." S.R.L. factura nr. .... / ..... 2009 reprezentand "*prestari servicii cf. contract nr. .... / ..... 2008*", in care este inscrisa cantitatea de ..... kg (deseuri reciclabile) pentru care au fost prestate servicii si pretul prestarii de .... lei fara TVA, rezultand o valoare fara TVA de ..... lei si TVA aferenta de ..... lei.

Aceasta factura nu respecta pretul prestarii prevazut in contractul nr. .... / ..... 2008, pretul unitar facturat fiind de .... lei/kg fara TVA, mai mare decat limita maxima admisa prin contract, respectiv ..... lei/kg inclusiv TVA.

Ca justificare a serviciilor facturate cu factura nr. .... / ..... 05.2009, societatea a anexat Actul aditional nr. .... din ..... 05.2009 la Contractul de comision nr. .... / ..... 2008 prin care se mentioneaza ca in perioada ..... 12.2008 - ..... 05.2009 prestatorul a recuperat, incarcat din rezervoare si descarcat in vagoane cisterna cantitatea de ..... kg produse slam, iar pretul unitar convenit intre parti conform contractului de comision va fi de ..... lei/kg fara TVA.

Se anexeaza si Devizul de prestari servicii la contractul nr. .... / ..... 2008 si la factura nr. .... / ..... 05.2009 din care rezulta forta de munca si utilajele implicate in prestarile de servicii care ar fi fost efectuate de S.C. "G" S.R.L., consum de materiale, consum orar tarife etc.

Referitor la actele aditionale si la devizele mentionate mai sus, precizam ca nu este dovedita realitatea prestarii serviciilor inscrise in acestea, intrucat S.C. "G" S.R.L. nu a avut incheiat contracte cu S.C. "O" S.A. in ceea ce priveste curatarea rezervoarelor acestei societati, manipularea, transportul sau orice alte activitati legate de recuperarea deseurilor reciclabile-rezidii petoliere.

Insași societatea sustine in contestatie ca prestarile de servicii efectuate de S.C. "G" S.R.L. au fost efectuate *"la locatia apartinand SC O SA ..... unde se gaseau rezervoarele si deseurile obiect al discutiei"*, dar nu precizeaza in ce baza ar fi efectuat S.C. "G" S.R.L. prestarile de servicii, atat timp cat singurul prestator al activitatii de curatare rezervoare si raspunzator de eliminarea produsului generat de aceasta activitate este S.C. "A" S.R.L. ...., conform contractului nr. ..../...../.....2008 incheiat de aceasta societate cu S.C. "O" S.A. ....

Mai mult, cantitatile de deseuri reciclabile inscrise in cele doua facturi de prestari servicii, actele aditionale si devizele de lucrari, pentru care S.C. "G" S.R.L. ar fi prestat serviciile prevazute in contractul nr. ..../.....2008, sunt chiar cantitatile pentru care tot S.C. "G" S.R.L. ar fi intermediat predarea si vanzarea de catre S.C. "A" S.R.L. si de catre S.C. "O" S.A. catre S.C. "....." S.R.L., cantitati care, in fapt, asa cum rezulta din toate documentele anexate contestatiei, au fost recuperate de S.C. "A" S.R.L., iar in manipularea si transportul lor au fost implicate atat S.C. "A" S.R.L. cat si S.C. "O" S.A.

Conform contractului de vanzare cumparare nr. ..../.....2008, produsele livrate de S.C. "O" S.A. sunt gata ambalate, iar transportul este inclus in pretul lor, asa cum rezulta si din factura nr. ..../.....2008 emisa de aceasta societate pentru S.C. "....." S.R.L.

Precizam ca, asa cum rezulta din Nota explicativa data de administratorul S.C. "....." S.R.L. la solicitarea comisarilor Garzii Financiare Sectia Prahova, la intrebarea daca poate prezenta documente justificative care sa ateste necesitatea utilizarii serviciilor prestate de S.C. "G" S.R.L. si documente justificative privind serviciile efectuate, respectiv situatii de lucrari, rapoarte privind consumul de materiale si manopera, utilaje utilizate la vidanjarea, decantarea, manipularea si transportul produselor petoliere recuperate de catre prestator, s-a raspuns: *"Nu pot prezenta documentele solicitate mai sus deoarece prestatorul nu mi-a transmis situatii de lucrari sau alte documente justificative"*.

Din Nota de constatare intocmita in data de .....2009 de comisarii Garzii Financiare Sectia Municipiului Bucuresti, rezulta ca administratorul S.C. "G" S.R.L. nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte serviciile prestate catre S.C. "....." S.R.L., cine a efectuat prestarile etc.

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea nu a demonstrat cu documente scopul economic al tranzactiilor facturate de catre S.C. "G" S.R.L., documentele anexate la contractul nr. ..../.....2008 si contractul nr. ..../.....2008 fiind intocmite ulterior emiterii facturilor de prestari servicii, asa cum rezulta din cele expuse la pct.1) si 2) de mai sus, astfel ca nu se dovedeste prestarea efectiva a serviciilor, asa cum se precizeaza la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Legea nr. 571/2003, drept pentru care, in baza art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile in suma de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, iar in baza art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei intrucat achizitiile nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Faptul ca societatea comerciala detine contracte incheiate cu prestatorul, iar facturile emise de prestator contin toate informatiile prevazute la art. 155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu conduce implicit la acordarea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor si nu da drept de deducere pentru TVA inscrise in facturi, intrucat societatea contestatoare nu a dovedit cu documente realitatea prestarii serviciilor, deci operatiunile inscrise in facturi nu pot fi considerate reale, cu implicarea ca nici facturile respective nu pot fi considerate documente justificative pentru deducerea cheltuielilor in suma de ..... lei, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si nici pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata in suma de ..... lei, in conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

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

**c) Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand prestari servicii facturate de S.C. "J" S.R.L. .... in luna martie 2009**, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare a dovedit cu documente realitatea prestarii serviciilor si, in consecinta, daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, si daca pentru taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta in suma de ..... lei societatea are drept de deducere.

\* **In fapt**, in luna martie 2009, in baza facturii nr. ..../.....03.2009, societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 628 "*Alte cheltuieli cu servicii executate de terti*" suma de ..... lei reprezentand "*servicii de comision conform contractului nr. ..../.....03.2009*" facturate de S.C. "J" S.R.L. ...., Jud. Prahova.

In timpul controlului societatea verificata nu a prezentat contracte incheiate in numele sau de catre S.C. "J" S.R.L. si nici nu a putut justifica ce vanzari a efectuat in baza Contractului de comision nr. ..../.....03.2009, iar din informatiile furnizate de baza de date a D.G.F.P. Prahova s-a constatat ca S.C. "J" S.R.L. nu a mai depus declaratii fiscale din luna martie 2008, nu a depus situatiile financiare aferente anului 2008 si incepand cu luna mai 2009 contribuabilul a fost declarat inactiv.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca S.C. "....." S.R.L. nu a justificat deductibilitatea cheltuielilor cu comisionul in suma de ..... lei in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 21 alin.(4) lit.f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel incat aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru serviciile facturate de S.C. "J" S.R.L. in valoare de ..... lei, societatea verificata nu a justificat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata in suma de ..... lei in conformitate cu prevederile art. 11 si art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, drept pentru care, la inspectia fiscala nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adugata deductibila in suma de ..... lei.

\* **Societatea comerciala sustine** ca au fost respectate intocmai prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, respectiv: serviciile au fost prestate in baza contractului de comision nr. ..../.....03.2009, in care S.C. "J" S.R.L. are calitatea de comisionar, iar S.C. "....." S.R.L. are calitatea de comitent; justificarea prestarii serviciilor este indeplinita "*sine die*" prin facturile de livrare intocmite de S.C. "....." S.R.L. catre terti; necesitatea efectuarii acestor cheltuieli rezida din insasi finalitatea activitatilor S.C. "....." S.R.L., respectiv vanzarea produselor procesate, fapt ce a necesitat gasirea de clienti prin S.C. "J" S.R.L.

Totodata, se sustine ca responsabilitatea nedepunerii declaratiilor fiscale si a situatiilor financiare revine integral S.C. "J" S.R.L., conform Codului fiscal neavand consecinta fiscala asupra tertilor, iar aplicabilitatea art. 21 alin.(4) lit. r) din Codul fiscal nu este valabila, deoarece declararea ca inactiv a S.C. "J" S.R.L. s-a facut ulterior primirii facturii.

Cu referire la taxa pe valoarea adaugata inscisa in factura emisa de S.C. "J" S.R.L., societatea contestatoare sustine ca neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei a fost argumentata de catre organul de control prin trimitere la art. 11 si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, "*fara nici o explicatie sau detalieri pe marginea Codului fiscal*".

Totodata, se sustine ca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor achizitionate de la S.C. "J" S.R.L., intrucat achizitiile de servicii au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile conform art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal si societatea detine facturi legale ce cuprind toate informatiile prevazute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, asa cum se prevede la art. 146 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal.

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, precum si prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, citate la pct. b) din prezenta decizie, rezulta ca in mod

corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand prestari servicii facturate de S.C. "J" S.R.L., iar pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei nu au acordat drept de deducere, **intrucat**:

Din analiza Contractului de comision nr. ..../....03.2009 incheiat intre S.C. "....." S.R.L. ...., in calitate de comitent si S.C. "J" S.R.L. ...., in calitate de comisionar, rezulta urmatoarele:

- la art. 2 din contract se precizeaza ca "*Obiectul contractului il constituie activitatea de negociere a unor contracte de vanzare-cumparare de catre comisionar, in vederea vanzarii produsului obtinut in antrepozitul fiscal de productie al comitentului, activitate desfasurata de comisionar in contul si in numele comitentului*", iar la art. 5.1 lit. d) din contract se precizeaza obligatia S.C. "J" S.R.L. de a-si declara calitatea de comisionar in toate actele juridice pe care le incheie in numele comitentului.

Contrar prevederilor contractuale, S.C. "....." S.R.L. nu a prezentat contracte sau alte acte juridice incheiate de S.C. "J" S.R.L. in calitate de comisionar.

De asemenea, societatea contestatoare nu a prezentat documente justificative care sa dovedeasca indeplinirea obligatiilor contractuale asumate atat de comisionar, cat si de comitent, conform prevederilor art. 5 "*Obligatiile partilor*" din contract, astfel ca realitatea prestarii serviciilor de comision in baza contractului nr. ..../....03.2009 nu este dovedita.

- la art. 3 din contract se precizeaza valoarea contractului si modalitatile de plata. Astfel, la pct.3.1 din contract se prevede ca pentru prestatiile efectuate, comitentul va plati comisionarului un comision de ..... lei RON plus TVA / kg pentru fiecare contract incheiat in contul si in numele comitentului, iar la pct. 3.2 din contract se prevede ca tariful stabilit la pct.3.1 este valabil pentru tranzactii de 1.000 tone produs. La pct. 3.3 din contract se prevede ca plata comisionului se va face in termen de 30 de zile de la data la care comitentul a incasat contravaloarea contractului finalizat datorita eforturilor depuse de comisionar.

Avand in vedere faptul ca factura nr. ..../....03.2009 emisa de S.C. "J" S.R.L. are inscrise ca explicatii doar "*servicii de comision conform contractului nr. ..../....03.2009*", valoarea fara TVA de ..... lei, TVA in suma de ..... lei si valoarea totala de ..... lei, fara alte documente anexe care sa justifice suma inscrisa pe factura, respectiv contracte incheiate in numele comitentului, cantitatea de produse negociata la vanzare, aplicarea tarifului de ..... lei cu respectarea conditiei prevazuta la pct.3.2 din contract etc, rezulta ca nu au fost dovedite prestarile de servicii de comision.

Mai mult, desi contractul prevede ca plata comisionului se va face in termen de 30 de zile de la data la care comitentul a incasat contravaloarea contractului finalizat datorita eforturilor depuse de comisionar, totusi factura nr. ..../....03.2009 a fost emisa la aceeasi data la care a fost incheiat contractul de comision nr. ..../....03.2009, acest fapt dovedind ca S.C. "J" S.R.L. nu a prestat servicii de comision conform contractului nr. ..../....03.2009.

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea nu a demonstrat cu documente scopul economic al tranzactiei facturate de catre S.C. "J" S.R.L., la contractul nr. ..../....03.2009 nefiind anexate documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor de comision, asa cum se precizeaza la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Legea nr. 571/2003, astfel ca in baza art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile in suma de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, iar in baza art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adugata in suma de ..... lei, intrucat achizitiile nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Faptul ca factura nr. ..../....03.2009 cuprinde toate informatiile prevazute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, nu conduce implicit la acordarea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor si nu da drept de deducere pentru TVA inscrisa in factura, intrucat societatea contestatoare nu a dovedit cu documente realitatea prestarii serviciilor, deci operatiunea inscrisa in factura nu poate fi considerata reala, cu implicarea ca nici factura respectiva nu poate fi considerata document justificativ pentru deducerea cheltuielilor in suma de ..... lei, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si nici pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata in suma de ..... lei, in conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

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

**d) Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand achizitii de combustibil (benzina) efectuate in anul 2008,** cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare a dovedit cu documente consumul combustibilului in folosul activitatii desfasurate si, in consecinta, daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil si daca pentru taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta in suma de ..... lei societatea are drept de deducere.

\* **In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2008 si in semestrul I 2009 societatea comerciala a inregistrat cheltuieli cu combustibilul (benzina) in suma totala de ..... lei (..... lei in anul 2008 + ..... lei in anul 2009) pentru care nu a prezentat documente justificative privind consumul acestuia in folosul activitatii economice desfasurate.

Din verificarea documentelor de achizitie, organele de control au identificat numeroase situatii in care bonurile de achizitie carburanti poarta aceeasi data si sunt eliberate la cateva minute, pe documentele de achizitie nu este mentionat mijlocul de transport si denumirea societatii, iar pentru justificarea consumului societatea nu a prezentat ordine de deplasare din care sa rezulte ca deplasarile au fost efectuate in folosul societatii. Se face precizarea ca societatea a avut in patrimoniu si a folosit un singur autoturism.

Conform prevederilor art. 21 alin.(1) si alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile in suma totala de ..... lei au fost considerate la control ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

De asemenea, conform prevederilor art. 145 alin.(2), art. 145<sup>1</sup> si art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct. 46 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta achizitiilor de carburanti efectuate in baza bonurilor fiscale (..... lei x 19%).

\* **Societatea comerciala contesta** doar cheltuielile nedeductibile aferente anului 2008 in suma de ..... lei si sustine in contestatie ca "*organul de control are partial dreptate*". Se recunoaste faptul ca societatea nu are ordine de deplasare, iar pe documentele de achizitie nu este mentionat mijlocul de transport si denumirea societatii, dar se considera ca aceste cheltuieli sunt normale, fiind efectuate pentru un singur autoturism si pentru o perioada destul de mare, organul de control "*putand*" sa considere cheltuielile cu combustibilul ca deductibile fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de combustibil, se contesta in intregime aceasta taxa in suma de ..... lei aferenta anului 2008 (..... lei) si anului 2009 (..... lei) si se sustine in contestatie ca organul de inspectie nu a permis corectarea documentelor de achizitie in timpul controlului pentru deducerea taxei, asa cu prevede art.81<sup>1</sup> alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, coroborat cu prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

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

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,** forma aplicabila in anul 2008:

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

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

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

Art. 145. - [...].

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

a) operatiuni taxabile; [...].

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

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



- **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, forma aplicabila in anul 2008:

"46. - [...].

(2) Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu carburantul in suma de ..... lei, din care suma contestata ..... lei, iar pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei aferenta achizitiei de carburant nu au acordat drept de deducere, intrucat bonurile fiscale de achizitie carburanti care nu au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului nu reprezinta documente justificative, in intelesul prevederilor legale mai sus citate.

Mai mult, realitatea achizitiei de carburanti este infirmata de existenta numeroaselor bonuri de achizitie care poarta aceeasi data si sunt eliberate la intervale de cateva minute, asa cum rezulta din anexa nr. 4.3 la Raport.

Totodata, societatea comerciala nu dovedeste consumul carburantilor in scopul desfasurarii activitatii sale, prin intocmirea de ordine de deplasare.

De altfel, insasi societatea comerciala recunoaste ca nu detine documente justificative pentru achizitia de carburanti in suma de ..... lei, inasa considera ca pentru un singur autoturism si pentru o perioada de timp destul de mare aceste cheltuieli sunt "*normale*", fara inasa sa precizeze si prevederile legale pe care se bazeaza aceste consideratii.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de ..... lei, societatea comerciala invoca pentru dreptul de deducere a acestei sume prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 81<sup>1</sup> alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004. Inasa aceste prevederi legale nu sunt aplicabile in cazul de fata intrucat, art. 159 din lege se refera la procedura de corectare a informatiilor inscrise in facturi sau in alte documente care tin loc de facturi, iar pct.81<sup>1</sup> alin.(2) din norme prevede posibilitatea ca organele de control sa permita deducerea taxei pe valoarea adaugata in cazul in care documentele controlate aferente achizitiilor nu contin toate informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/si acestea sunt incorecte, daca pe perioada desfasurarii controlului documentele respective vor fi corectate in conformitate cu art. 159 din Codul fiscal.

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

\*

Din analiza contestatiei se retine ca obiectul acesteia il reprezinta "*sumele suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. ....../.....2009, respectiv:*

- *impozit pe profit - debit in suma de ..... lei;*
- *impozit pe profit - majorari de intarziere in suma de ..... lei;*
- *taxa pe valoarea adaugata - debit in suma de ..... lei;*
- *taxa pe valoarea adaugata- majorari de intarziere in suma de ..... lei;"*

Diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de ..... lei a fost stabilita ca urmare a influentarii la control a rezultatelor fiscale stabilite de societatea comerciala pentru anii 2007, 2008 si semestrul I 2009 (profit si pierdere fiscala) cu suma totala de ..... lei, din care ..... lei venituri neinregistrate si ..... lei cheltuieli nedeductibile, compuse din:

- ..... lei depasire cota legala cheltuieli de protocol;
- ..... lei cheltuieli cu servicii facturate de S.C. "G" S.R.L.;
- ..... lei cheltuieli cu servicii facturate de S.C. "J" S.R.L.;
- ..... lei cheltuieli cu combustibilul.

Din aceste sume, societatea motiveaza influentarea rezultatelor fiscale cu suma totala de ..... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, mai putin cu suma de ..... lei nemotivata

(..... lei venituri neinregistrate + ..... lei cheltuieli cu combustibilul pe anul 2009), pentru care impozitul pe profit aferent este de ..... lei (..... lei x 16%).

Diferenta de TVA stabilita suplimentar la control in suma de ..... lei, se compune din:

- ..... lei TVA deductibila pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere pentru serviciile facturate de S.C. "G" S.R.L.;
- ..... lei TVA deductibila pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere pentru serviciile facturate de S.C. "J" S.R.L.;
- ..... lei TVA deductibila pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere pentru cheltuielile cu combustibilul;
- ..... lei TVA colectata suplimentar la control.

Din aceste sume, societatea motiveaza doar TVA deductibila in suma de ..... lei pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere (..... lei + ..... lei + ..... lei), diferenta de ..... lei colectata suplimentar nefiind motivata.

Drept urmare, avand in vedere cele prezentate la pct. a) - d) din prezenta decizie, pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei (..... lei impozit total - ..... lei impozit nemotivat), ca si pentru TVA in suma de ..... lei (..... lei total TVA - ..... lei TVA nemotivata), **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor art.21 alin.(1), art. 21 alin.(3) lit. a), art.21 alin.(4) lit. f) si m), art. 145 alin.(2) lit.a) si art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 27, pct. 48 (referitor la impozitul pe profit) si pct. 46 alin.(2) (referitor la taxa pe valoarea adaugata) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferenta de impozit pe profit in suma de ..... lei (..... lei - ..... lei) si TVA de plata in suma de ..... lei (..... lei - ..... lei) rezultate din alte constatari ale organelor de inspectie fiscala, contestate, insa pentru care societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept si nici dovezile pentru care intelege sa conteste aceste sume, **se va respinge contestatia ca nemotivata**, conform prevederilor art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Conform principiului de drept "*accessoriul urmeaza soarta principalului*", pe cale de consecinta **se va respinge ca neintemeiata si ca nemotivata contestatia** si pentru majorarile de intarziere in suma de ..... lei aferente impozitului pe profit si pentru majorarile de intarziere in suma de ..... lei aferente TVA de plata, datorate in baza prevederilor art. 119 alin.(1) si art. 120 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

\*

S.C. "....." S.R.L. solicita prin contestatie si **suspendarea executarii actului administrativ fiscal** pana la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei, in conformitate cu ORDINUL MFP nr.519/2005, pct.11 "Instructiuni pentru aplicarea art. 148".

Insa de la data publicarii Ordinului M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2007 privind aprobarea instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (republicata in data de 24.06.2004), O.G. nr. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala a suferit numeroase modificari, forma actualizata a ordonantei precizand urmatoarele:

*"Art. 215. - Suspendarea executarii actului administrativ fiscal*

*(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pana la 20% din cuantumul sumei contestate, iar in cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil in bani, o cautiune de pana la 2.000 lei."*

Rezulta, asadar, ca singurul organ abilitat sa pronunte suspendarea executarii unui act administrativ fiscal este instanta judecatoreasca, in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004.

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

**DECIDE :**

**1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit suplimentar de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoare adaugata suplimentara de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

**2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei** pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit suplimentar de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoare adaugata suplimentara de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

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

**DIRECTOR COORDONATOR,**