

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. / . .2007 privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C.W**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de S.C.W din prin intermediul Biroului Executor Judecătoresc cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de SC W, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. soluționare suspendată prin Decizia nr.

Societatea a contestat suma totală de **lei** reprezentând:

- lei - impozit pe profit,
- lei - majorări de întârziere/dobânzi aferente;
- lei - penalități de întârziere aferente;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere/dobânzi aferente;
- lei - penalități de întârziere aferente,

stabilită prin Decizia de impunere nr. emisă în baza constatărilor din procesul verbal nr.

Prin Decizia nr. s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa contestatoarea comunică Direcției generale de soluționare a contestațiilor prin intermediul executorului Judecătoresc pronunțată în dosarul nr. de Curtea de Apel - secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal, menținută de Înalta Curte de Casă și Justiție prin Decizia nr., definitivă și irevocabilă prin care s-a dispus anularea deciziei ANAF nr. de suspendare a soluționării contestației formulate de SC W și obligarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor la soluționarea pe fond a contestației .

Având în vedere soluția instanței judecătorești, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor va relua procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de SC W împotriva deciziei de impunere nr. emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice, conform prevederilor art.214 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207, art.209 alin. 1 lit. c coroborate cu prevederile art.214 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC W

I.A Cu privire la impozitul pe profit.

1.Referitor la impozitul pe profit pe anul 2000 si 2001:

Prin contestatia formulata societatea mentioneaza ca s-a infiintat in data de 14.04.1999 in conformitate cu dispozitiile unor norme juridice speciale, Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 9/1997, Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.52/1998, Legea nr. 108/1997, Legea nr. 103/1999, Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.98/1999, cu scop imperativ, privind protectia sociala a persoanelor disponibilizate in urma concedierilor colective efectuate in cadrul entitatilor economice aflate sub autoritatea administratiei publice centrale, locale ori finantate de la bugetul acestora, si beneficiaza de scutire la plata impozitului pe profit pe o perioada de doi ani, respectiv pana in luna aprilie 2001.

Societatea invoca faptul ca sustinerea organului fiscal in sensul ca scutirea la plata impozitului pe profit a fost abrogata prin art. V din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999, aplicabila de la 01.01.2000, este in afara legii intrucat potrivit art. 15 din Constitutia Romaniei si art. 1 din Codul Civil, legea nu-si intinde efectele asupra raporturilor nascute inaintea intrarii in vigoare ci dispune numai pentru viitor, singura situatie in care dispozitiile legii noi s-ar fi aplicat retroactiv ar fi fost cea in care legiuitorul ar fi prevazut in mod expres acest lucru in textul noii norme juridice.

Societatea considera ca nu datoreaza impozitul pe profit aferent anului **2000** in suma de **lei** si accesoriile aferente si nici impozitul pe profit aferent primului trimestru al anului 2001 in suma de **lei**.

De asemenea, societatea nu este de acord cu incadrarea in categoria cheltuielilor nedeductibile a sumei de **lei** reprezentand contravaloarea mijloacelor de transport achizitionate de la SC V pe motiv ca aceasta nu si-a declarat veniturile la organul fiscal, a sumei de **lei** reprezentand contravaloarea unor granuloare achizitionate de la SC V pe motiv ca respectiva societate are dificultati in a atesta legalitatea provenientei acestora, desi factura emisa de aceasta a fost intocmita conform legislatiei in vigoare, a sumei de **lei** pentru care, conform inspectiei fiscale, nu au existat documente justificative desi documentele exista dar nu au fost inregistrate corect in contabilitate, a sumei de pe motiv ca nu au fost prezentate contractele care au stat la baza serviciilor prestate si facturate de catre SC T, SC E, SC I, SC I, SC G.

Societatea sustine ca **impozitul pe profit aferent anului 2001** este in suma de lei cu lei mai putin decat a stabilit organul de inspectie fiscala si recunoaste ca exista erori de inregistrare la nivelul anului 2001.

2.Referitor la anul 2002, societatea contesta diferenta de impozit pe profit in suma de lei invocand ca nu este de acord cu incadrarea in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal a sumei totale de lei reprezentand:

- cheltuieli cu achizitionarea unor mijloace de transport de la SC V intrucat acestea au fost refacturate in cursul anului 2002,
- cheltuieli de amenajare a sediului intrucat au fost efectuate la sedii proprietatea societatii si in care isi desfasoara activitatea
- cheltuieli de constructii si amenajare deductibile deoarece au fost refacturate cu factura nr. emisa catre SC M fiind efectuate la caminul de nefamilisti.

Societatea sustine ca impozitul pe profit aferent anului **2002** este in suma de lei si nu in suma de lei cat a stabilit organul de inspectie fiscala.

3.Referitor la anul 2003 societatea contesta diferenta de impozit pe profit in suma de aratand urmatoarele:

Societatea nu este de acord cu incadrarea in categoria cheltuielilor nedeductibile a sumei totale de reprezentand contravaloarea unor prestari de servicii in baza unor contracte in care SC M este beneficiar, SC T executant iar SC W este actionarul finantator, sume consemnate in facturi emise de SC I prezentate in copie si atestate cu stampila emitentului ca fiind conforme cu originalul care a fost pierdut, cheltuieli de amenajare a sediului pe motiv ca nu au legatura cu realizarea veniturilor societatii, cheltuieli cu reprezentarea juridica acordata de o societate de avocatura, sume reprezentand TVA nedeductibila aferenta utilajelor vandute sub valoarea contabila deoarece erau accidentate, cheltuieli cu achizitionarea unor mijloace de transport de la SC V si refacturate in anul 2003.

Societatea sustine ca impozitul pe profit aferent anului 2003 este in suma de lei si nu in suma de lei cat a stabilit organul de inspectie fiscala.

4.Referitor la anul 2004 societatea contesta diferenta de impozit pe profit in suma de lei aratand urmatoarele:

Sumele de lei si lei incadrate de organele fiscale in categoria cheltuielilor nedeductibile sunt cheltuieli in legatura cu activele societatii, suma de lei si suma de lei reprezentand comision servicii de marketing facturate de SC I si comision facturat de SC G au fost si refacturate ulterior de contestatoare.

Societatea considera ca impozitul pe profit aferent anului 2004 este in suma de lei si nu in suma de lei cat a stabilit organul de inspectie fiscala.

B.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata:

1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta anului **1999** societatea contesta suma totala de **lei**.

Astfel, apreciaza ca organele de inspectie fiscala au calculat, in mod eronat, TVA colectata in suma de lei, mai mare cu **lei**.

Deasemenea, societatea arata ca in situatia in care a devenit platitoare de TVA incepand cu luna septembrie 1999, are si drept de deducere pentru TVA in suma de **lei**.

2.Pentru anul 2000 societatea contesta TVA in suma totala de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata pentru anul **2000** societatea arata ca este nejustificata colectarea de TVA in suma de **lei** pentru avansuri incasate de la firma SC MVM si nefacturate, motivat de o eroare materiala, respectiv completarea gresita a unui ordin de plata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** si in suma de **lei** societatea nu este de acord cu neacceptarea la deductibilitate a TVA aferenta facturilor emise de SC G intrucat facturile in cauza exista.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** aferenta facturilor emise de SC A societatea precizeaza ca aceste facturi sunt legal intocmite, corectia efectuata avand alaturi stampila in original aplicata si semnatura emitentului.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** aferenta facturii emise de Editura S contestatoarea motiveaza ca prestatia respectiva are la baza un contract ferm.

3.Pentru anul 2001 societatea contesta suma totala de lei.

Referitor la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a sumei de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta avansurilor incasate de la SC S, societatea arata ca sumele au fost incasate in urma emiterii unor facturi si nu ca avansuri asa cum in mod eronat s-a consemnat pe ordinele de plata, iar organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa aprecieze cu justete situatia de fapt si nu pe baza unei situatii de fapt prezumata a fi ilicita.

De asemenea, societatea nu este de acord cu neacceptarea ca deductibila a TVA in suma de **lei** pe motiv ca aceste cheltuieli nu au fost destinate necesitatilor firmei, desi au fost efectuate in legatura cu activele societatii destinate obtinerii de venituri.

Referitor la neacceptarea ca deductibila a TVA in suma de **lei** aferenta facturilor emise de SC V pe motiv ca facturile emise nu sunt legale contestatoarea arata faptul ca daca societatea emitenta nu poate dovedi provenienta bunurilor nu este motiv de neacceptare la deducere

intrucat cumparatorul nu are calitatea si competenta de a verifica activitatile societatilor comerciale partenere, iar raspunderea juridica este personala si in aceasta situatie nu exista raporturi juridice care sa prezume o solidaritate a raspunderii cu emitentul facturii.

Referitor la neacceptarea ca deductibila a TVA in suma de **lei** aferenta facturilor emise de SC V pe motiv ca aceasta societate nu si-a declarat veniturile, contestatoarea arata ca in acceptiunea art. 15 alin 1, art. 24 si art. 25 din Codul de procedura fiscala nu poate fi considerata raspunzatoare de neindeplinirea unor obligatii in raporturile fiscale dintre tert si statul roman, obligatia fiscala este personala, raspunderea solidara fiind exclusa si in acest caz.

4.Pentru anul 2002 societatea contesta TVA in suma totala de lei.

Referitor la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a sumei de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata pentru plati facute in avans de catre SC T, SC R, SC S, SC T societatea arata ca desi pe ordinele de plata s-a precizat in mod eronat ca reprezinta avansuri, cu aceste societati exista incheiate contracte de imprumut pentru care nu se colecteaza TVA, astfel ca suma de **lei** reprezinta TVA ce nu trebuia colectata.

Deasemenea, societatea arata ca suma de **lei** reprezentand TVA aferenta unor cheltuieli de amenajare a sediului, suma de **lei** reprezentand TVA aferenta facturilor emise de SC P pentru tamplarie si geam termopan `si suma de **lei** reprezentand TVA aferenta facturilor emise de SC V reprezinta TVA deductibila.

5.Pentru anul 2003, referitor la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a sumei de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata pentru "avansuri incasate si nefacturate de SC T, SC R, SC S, SC T" societatea arata ca desi pe ordinele de plata s-a precizat in mod eronat ca reprezinta avansuri, cu aceste societati exista incheiate contracte de imprumut in baza carora s-au incasat aceste avansuri.

Referitor la suma de **lei** reprezentand TVA colectata aferenta serviciilor de transport extern, societatea arata ca factura respectiva a fost stornata in luna martie 2005, astfel ca neexistand tranzactia, nu exista raport fiscal care sa justifice sau sa ateste un drept de creanta al statului in legatura cu aceasta, neexistand debit nu se pot aplica dobanzi si penalitati.

Deasemenea, societatea contesta neacceptarea la deducere a sumei de **lei** reprezentand TVA aferenta facturii emisa de catre SC T intrucat are la baza un contract ferm, a sumei de **lei** reprezentand TVA aferenta facturilor emise de catre SC I intrucat sunt atestate ca fiind

conforme cu originalul si a sumei de **lei** reprezentand TVA aferenta unor sume ocazionate de amenajarea spatiilor comerciale ale societatii.

6.Pentru anul 2004, referitor la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a sumei de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta prestarii activitatii de comisionar, contestatoarea arata ca operatiunile desfasurate au natura juridica a contractului de comision reglementat de art. 405 si urmatoarele din Codul Comercial.

De asemenea, societatea sustine ca in cadrul unui export de bunuri identificam doua categorii de operatiuni: livrarea de bunuri in urma vanzarii prin export de la vanzatorul comitent si producator, respectiv SC M, direct in patrimoniul cumparatorului extern, operatiune scutita de TVA si prestarea serviciului de comision in nume propriu, pe seama comitentului de catre comisionar, respectiv SC W, mandatar substituit, fara reprezentare, operatiune scutita la plata TVA, potrivit art. 2 alin 4 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1846/2003.

Contestatoarea arata ca invocarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art. 129 alin 2 lit e din Codul fiscal nu este legala intrucat din interpretarea textului de lege si a normelor de aplicare se considera prestare de servicii intermedierea efectuata de comisionari care actioneaza in numele si pe seama comitentului si se adreseaza comisionarilor care isi indeplinesc activitatea pe baza mandatului cu reprezentare, contract de alta natura juridica decat cel din speta de fata, respectiv comisionari in nume propriu, pe seama comitentului, activitate ce sta sub semnul scutiilor validate de Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1846/2003.

Societatea contesta deasemenea taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** si de **lei** intrucat este aferenta unor facturi pentru prestari de servicii efectuate la sediul societatii si in folosul ei .

II. Prin procesul verbal nr. care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr., s-au constatat si stabilit urmatoarele:

Societatea nu detine puncte de lucru declarate la Registrul Comertului iar activitatea principala desfasurata este **comertul cu autovehicule**.

Societatea are ca asociati persoane fizice si persoane juridice, pe SC R - 0,5% din capitalul social si pe SC T -49,5%.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca intre societatea contestatoare si principalii sai furnizori, respectiv clienti sunt relatii de afiliere:

- SC W este actionar majoritar al SC M ;
- SC T detine 49,5% din capitalul social al SC W ;
- SC W detine actiuni la SC S si la SC R prin achizitionarea de actiuni;
- SC R detine 0,5% din capitalul social al SC W.

A.Referitor la impozitul pe profit:

Perioada verificata a fost 14.04.1999-30.09.2004

1.Pentru trim.I 2000 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu mai beneficiaza de scutirea de impozit pe profit intrucat prin OUG nr.217/29.12.1999 s-au abrogat prevederile art.36 din OUG nr.98/1999 referitoare la scutirea de impozit pe profit pe doi ani de la infiintare pentru societatiile infiintate de persoane disponibilizate potrivit OUG nr.9/1997 si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de **lei** pentru care au calculat majorari de intarziere in suma de **lei**, dobanzi in suma de **lei** si penalitati de intarziere in suma de **lei**.

Pe anul 2000 organele de inspectie fiscala au stabilit pe baza documentelor justificative prezentate de societate, cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de **lei** din care:

- suma de lei reprezinta impozit pe dividende inregistrat de societate prin articolul contabil "635-Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate=446-Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate", contrar prevederilor art. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/1996 coroborat cu functiunea contului 446-Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate conform Hotararii Guvernului nr. 704/1993;

- suma de lei reprezinta diferenta intre costul marfii achizitionata, mai mare si pret de vanzare, mai mic, nedeductibila fiscal conform art. 4 alin 4 din Hotararea Guvernului nr. 402/2000,

- suma de lei reprezinta contravaloarea lucrarilor de hidroizolatii terase necirculabile facturate de SC A pentru care nu prezinta contract scris asa cum prevede art. 4 alin 6 lit r din Hotararea Guvernului nr. 402/2000 si care nu pot fi incadrate in categoria obiectelor de inventar asa cum sunt acestea definite la pct 33 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993, contravaloarea facturilor emise de SC G dar care nu au fost prezentate, nedeductibile fiscal conform art.4 alin 6 lit m din Hotararea Guvernului nr. 402/2000 si contravaloarea serviciilor de promotie publicitara in suma de lei facturate de SC E pentru care nu prezinta contract scris.

2.Pentru anul 2001, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in balanta de verificare incheiata la 31.12.2001 venituri totale in suma de lei si cheltuieli in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala, avand in vedere ca societatea nu a prezentat documente financiar contabile, cu exceptia jurnalelor de TVA, au recalculat cheltuielile rezultand suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de **lei** reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal pe anul 2001 in conformitate cu prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997, art. 4 alin 6 lit m si art. 4 alin 4 din Hotararea Guvernului nr. 402/2000, dupa cum urmeaza:

- **lei** reprezinta mijloacele de transport achizitionate de la SC V conform facturii nr. si nr. facturi emise de aceasta societate dar

achizitionate de SC T nu de societatea emitenta, asa cum rezulta din adresa nr., iar cu privire la societatea furnizoare s-a constatat ca aceasta nu si-a declarat la organul fiscal nici o obligatie bugetara, cele doua societati mentionate mai sus avand ca administrator unic aceeasi persoana, pe Radulescu Stefan;

- **lei** reprezentand granulator si accesorii achizitionate de la SC V cu factura nr. si refacturat catre SC S cu factura nr. In urma controlului incrucisat, s-a constatat ca societatea furnizoare nu detine documente care sa ateste provenienta marfurilor vandute iar factura poarta data de 24.12.2001 fiind inregistrata in evidenta societatii furnizoare in luna decembrie 2001;

- **lei** reprezinta cost mijloace de transport vandute in anul 2001 pentru care nu exista documente justificative asa cum sunt definite la pct. 119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993;

- **lei** reprezentand marfuri achizitionate, cherestea si gresie, de la SC G descarcate din gestiune fara a fi vandute sau fara a se justifica consumul lor ;

- **lei si suma de lei** reprezentand servicii achizitionate de la SC T, SC T - servicii de transport, SC E, SC I lucrari de instalatii, SC I, SC G- instalare sisteme de securitate pentru care societatea nu a prezentat contracte cu furnizorii pentru a putea fi identificat obiectivul asupra caruia s-au efectuat lucrarile de reparatii, instalatii, parcursul transportului efectuat , natura serviciilor prestate, tarifele practicate, iar facturile in baza carora s-au inregistrat cheltuielile nu indeplinesc conditia de document justificativ conform pct. 119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993.

Astfel, organele de inspectie fiscala, au stabilit suplimentar in sarcina societatii suma de **lei** reprezentand diferenta impozit pe profit, suma de **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente, suma de **lei** reprezentand dobanzi si suma de **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente.

3.Referitor la anul 2002, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat venituri din exploatare si din cedarea activelor in suma de lei si cheltuieli in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca in absenta registrelor de contabilitate obligatorii, au calculat cheltuielile, luand in considerare facturile de achizitii de bunuri si servicii, rezultand suma de lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli fara documente justificative in suma de **lei**.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca, in conformitate cu prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997, art. 4 alin 6 lit m si lit r, art. 9 alin 1 si alin 7 pct. j si pct s din Hotararea Guvernului nr. 414/2002 si art. 4 alin 4 din Hotararea Guvernului nr. 402/2000, suma de reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal intrucat referitor la mijloacele de

transport achizitionate de la SC V s-a constatat ca aceasta societate nu si-a declarat la organul fiscal nici o obligatie bugetara, facturile nefiind prezentate in original ci in copie, referitor la camera foto si respectiv servicii contractate cu SC R s-a constatat ca acestea nu sunt aferente realizarii veniturilor impozabile si se refera la spatii ce nu sunt proprietatea contestatoarei, referitor la lucrarile de tamplarie geam termopan achizitionate de la SC P s-a constatat ca nu exista contract care sa prevada termene de executie, natura serviciilor prestate, tarifele practicate, obiectivul asupra caruia s-au efectuat lucrarile.

Astfel organele de inspectie fiscala, au stabilit de plata in sarcina societatii pe anul 2002 suma de **lei** reprezentand diferenta impozit pe profit, suma de **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente, suma de **lei** reprezentand dobanzi si suma de **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente.

4.Referitor la anul 2003, societatea nu a prezentat organelor fiscale evidenta contabila intocmita conform prevederilor legale, singurele documente fiind balanta de verificare pentru ianuarie 2003 si balanta de verificare la 31.12.2003 si bilantul contabil. Organele de inspectie fiscala luand in considerare documentele justificative prezentate si gruparea acestora pe tipuri de activitati, a procedat la recalcularea veniturilor societatii rezultand venituri din exploatare si exceptionale in suma de lei fata de suma de lei care se regaseste in balanta de verificare la 31.12.2003.

Organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997, art. 9 alin 1 si alin 7 pct. j si pct s din Hotararea Guvernului nr. 414/2002, au stabilit ca din suma totala de lei reprezentand cheltuieli, suma de **lei** reprezinta cheltuieli nedeductibile din urmatoarele motive:

- **lei** reprezinta vanzarea sub pretul de achizitie a imobilului si terenului din , a semiremorcii achizitionata de la SC T cu factura nr. si vanduta cu factura nr. catre SC T actionar la SC W si a dispozitivului de balotat achizitionat de la SC T cu factura nr. si vanduta cu factura nr. catre SC unde contestatoarea este actionar majoritar, sub pretul de achizitie;

- **lei** reprezinta costul mijloacelor de transport achizitionate de la SC V societate care are ca asociat unic si administrator pe R - administrator unic si la SC T , societate care nu si-a declarat la organul fiscal nici o obligatie bugetara, iar facturile emise catre SC W au fost achizitionate de SC T si nu de societatea emitenta, asa cum rezulta din adresa nr., facturile nefiind prezentate in original **ci in copie xerox**;

- **lei** reprezinta contravaloare materiale de constructii achizitionate cu factura nr. de la SC T pentru care nu se prezinta documente care sa justifice consumul acestora si nu au fost refacturate catre alta societate;

- **lei** cheltuieli inregistrate in baza facturii nr. emisa de SC T reprezentand "reparatii, prestari" fara ca societatea sa prezinte documente justificative, contract care sa prevada termene de executie, natura serviciilor prestate, tarifele practicate, obiectivul asupra caruia s-au efectuat lucrarile;

- **lei** contravaloarea facturilor nr. si nr. prezentate de societate **in copie xerox** reprezentand "robineti, racorduri" respectiv "montaj radiator" facturi emise de SC I;

- **lei** reprezinta servicii facturate de SC R in baza contractului nr. constand in lucrari precum consilier desing, furnizare materiale dendrologic, amenajari pentru spatiile situate la adresele din Str. constatate ca neaferente realizarii veniturilor impozabile intrucat se refera la spatii ce nu sunt proprietatea societatii

- **lei** reprezinta contravaloare factura nr. constand in servicii de reprezentare juridica de la B pentru care societatea nu a prezentat contractul nr. mentionat pe factura pentru a se putea constata daca serviciile sunt aferente realizarii veniturilor impozabile;

- **lei** reprezinta cheltuieli cu mijloace fixe si marfa vanduta precum si cheltuieli cu servicii, stabilite in timpul controlului ca neinregistrate in contabilitate prin analiza comparativa a sumelor globale inregistrate in conturile de cheltuieli din balantele de verificare si facturile prezentate, anexa nr.62 la procesul verbal contestat, s-a constatat ca aceste sume nu pot fi considerate deductibile fiscal deoarece nu au putut fi repartizate pe anumite facturi de achizitie intrucat societatea nu prezinta evidenta contabila condusa in conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991, republicata si nici evidenta fiscala definita de art. 76 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata

- **lei** cheltuieli exceptionale, reprezentand amenzi si penalitati achitate.

Organele de inspectie fiscala, au stabilit de plata in sarcina societatii suma de **lei** reprezentand diferenta impozit pe profit, suma de **lei** reprezentand dobanzi si suma de **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente.

5.Referitor la anul 2004, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a prezentat nici un document de evidenta contabila. In urma controlului efectuat, in baza facturilor emise catre beneficiari si a facturilor de achizitii de marfuri si servicii s-au stabilit pentru perioada 01.01.2004-30.09.2004 venituri totale in suma de lei si cheltuieli in suma de lei, din care suma de **lei** reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca potrivit art. 21 alin 1 din Legea nr. 571/2003 nu sunt deductibile cheltuielile cu serviciile de marketing facturate de SC I, intrucat prin pretul de vanzare al marfii exportate nu se recupereaza decat costul de achizitie al marfii,

nerecuperandu-se si comisionul facturat precum si cheltuielile cu serviciile contractate cu SC R fata de care s-a constatat ca acestea nu sunt aferente realizarii veniturilor impozabile si se refera la spatii ce nu sunt proprietatea contestatoarei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 21 alin 1, alin 3 pct a, alin 4 pct. m, pct. e, pct. f din Legea nr. 571/2003, au stabilit ca nu sunt deductibile cheltuielile cu achizitionarea de echipament sistem tehnic de alarmare si efracție, produse optice, cheltuieli de protocol, comisioane facturate de SC G, comisioane achitate in favoarea SC M.

Organele de inspectie fiscala, au stabilit suplimentar de plata in sarcina societatii suma de **lei** reprezentand diferenta impozit pe profit, suma de lei reprezentand dobanzi si suma de lei reprezentand penalitati de intarziere aferente

B.Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata: **14.04.1999-30.11.2004**

1.Referitor la anul 1999 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a devenit platitoare de TVA incepand cu data de 01.09.1999 si prin urmare trebuia sa colecteze TVA in suma de **lei** pentru facturile nr. emise catre SC T in suma de lei si factura nr. emisa catre SC TA in suma de lei

S-a mai constatat ca societatea trebuia sa colecteze si sa inregistreze in decontul de TVA si suma de **lei** ce a fost inscrisa eronat in factura nr. emisa catre SC C in perioada in care nu era inregistrata ca platitoare de TVA .

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit TVA ce trebuie colectata suplimentar pentru anul 1999 in suma de **lei**.

Referitor la TVA deductibila organele de inspectie fiscala nu au constatat diferente fata de TVA inscrisa de societate in deconturile de taxa pe valoarea adaugata.

Pentru diferenta stabilita suplimentar de plata in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere, respectiv dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

2.Referitor la anul 2000 organele de inspectie fiscala au stabilit **TVA colectata** in suma de **lei** fata de TVA colectata inregistrata de societate in suma de lei, **cu lei** mai mult fata de societate.

Diferenta stabilita de organele de inspectie fiscala provine din TVA colectata suplimentar in suma de **lei** aferenta avansurilor incasate de la SC M si nefacturate si corectarea TVA colectata eronat in plus de societate in suma de **lei**.

Referitor la TVA deductibila organele de inspectie fiscala au constatat nerespectarea prevederilor art. 19, art. 25 lit B, b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, pct. 10.6 lit g, pct. 10.12 lit a din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, ceea ce implica pierderea dreptului de deducere a TVA pentru suma totala de **lei** din care:

- **lei si lei TVA** aferenta facturilor emise de SC A care nu au fost prezentate organelor de control,

- **lei TVA** aferenta facturilor emise de SC A pentru care nu a prezentat copia de pe documentul care atesta calitatea de platitor de TVA a furnizorului si in urma controlului incrucisat efectuat de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice s-a constatat ca SC A nu a livrat marfa si nu a prestat servicii catre contestatoare, iar pe exemplarul 2 din facturile emise in acesta perioada figureaza completat ca beneficiar SC T

- **lei TVA** aferenta facturilor emise de SC E reprezentand servicii promotie publicitara pentru care nu a prezentat contract si copia de pe documentul care atesta calitate de platitor de TVA a furnizorului iar societatea nu a putut justifica ca prestarea in cauza a fost destinata nevoilor acesteia.

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de **TVA de plata aferenta anului 2000** in suma de **lei**, majorari de intarziere, respectiv dobanzi in suma de **lei** si penalitati de inatarziere aferente suma de **lei**.

3.Referitor la anul 2001 organele de inspectie fiscala au stabilit o **taxa pe valoarea adaugata colectata** in suma de lei cu **lei** mai mult fata de TVA colectata de societate in suma de lei.

Diferenta de TVA colectata suplimentar stabilita de inspectia fiscala reprezinta **lei** TVA colectata aferenta avansurilor incasate de la **SC S** si nefacturate si **lei** reprezinta diferenta TVA aferenta facturilor emise de societate si neinregistrata de aceasta in deconturile de TVA din eroare de insumare .

Referitor la TVA deductibila organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA nedeductibila fata de societate **in suma de lei** intrucat s-a constatat nerespectarea prevederilor art. 19, art. 25 lit B, b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, pct. 10.1, pct. 10.6 lit g, pct. 10.12 lit a si 10.13 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, ceea ce implica pierderea dreptului de deducere a TVA pentru:

- suma de **lei** aferenta facturilor emise de SC T.... pentru bunuri si servicii care nu se pot justifica ca fiind destinate nevoilor firmei,

- suma de **lei** aferenta facturilor emise de SC V pentru care societatea nu a prezentat **copia de pe documentul care atesta calitatea de platitor de TVA** a furnizorului si s-a constatat ca aceasta societate nu

si-a declarat la organul fiscal nici o obligatie bugetara iar facturile in cauza au fost achizitionate de SC T

- suma de **lei** aferenta facturilor emise de SC V pentru care nu a prezentat **copia de pe documentul care atesta calitate de platitor de TVA a furnizorului**, iar societatea furnizoare nu detine documente care sa ateste provenienta marfurilor.

Organele de inspectie fiscala au mai stabilit o diferenta de **TVA dedusa** nejustificat de societate in suma de **lei** prin preluarea eronata a sumelor reprezentand TVA din facturile de achizitii.

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA de plata aferenta anului 2001 in suma de majorari de intarziere, respectiv dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

4.Referitor la anul 2002 organele de inspectie fiscala au stabilit **TVA colectata** suplimentar in suma de **lei** ce include TVA aferenta avansurilor incasate de la SC T.. si nefacturate.

Referitor la TVA deductibila organele de inspectie fiscala au constatat nerespectarea prevederilor art. 19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, pct. 10.1, pct. 10.6 lit g, pct 10.13 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 24 din Legea nr. 345/2002 ceea ce implica pierderea dreptului de deducere a TVA pentru suma totala de **lei** din care:

- **lei TVA** aferenta facturilor emise de SC V prezentate in copie xerox;

- **lei TVA** aferenta facturilor emise de SC R pentru bunuri si servicii care nu se pot justifica ca fiind destinate nevoilor firmei sau au fost utilizate in scopul desfasurarii activitatii economice;

- **lei TVA** dedusa de societate fara documente justificative.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA de plata aferenta anului 2002 in suma de

5.Referitor la anul 2003 organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma totala de lei cu **lei** mai mult decat TVA colectata inscrisa de societate in deconturile de taxa pe valoarea adaugata.

TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala reprezinta:

- **lei TVA lei** diferenta TVA aferenta facturilor emise de societate si neinregistrata de aceasta in deconturile de TVA din eroare de insumare;

- **lei TVA** aferenta avansurilor incasate de la SC T nefacturate;

- **lei TVA** aferenta serviciilor de transport extern facturate catre SC T si pentru care agentul economic nu prezinta documente care sa justifice scutirea de TVA, conform art. 27 alin 7 lit a si art. 30 alin 1 lit a din Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

Cu privire la TVA deductibila organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta in suma totala de **lei** reprezentand TVA nedeductibila compusa din :

- **lei TVA** aferenta facturilor de achizitii dedusa in plus de societate in deconturile depuse la organul fiscal fata de TVA inscrisa in facturile respective;

- **lei TVA** aferenta facturilor emise de Sc R pentru bunuri si servicii care nu se pot justifica ca fiind destinate nevoilor firmei sau ca au fost utilizate in scopul desfasurarii activitatii economice, nedeductibila fiscal potrivit prevederilor art. 24 alin 1 si alin 2 din Legea nr. 345/2002 si art. 62 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002;

- **lei TVA** aferenta facturilor emise de SC I si prezentate in copie .

Astfel, pe anul 2003 organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA de plata aferenta anului 2003 in suma de majorari de intarziere, respectiv dobanzi in suma de si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

6.Referitor la anul , organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA colectata este in suma de lei cu lei mai mult decat suma declarata de societate la organul fiscal teritorial dupa cum urmeaza:

1. Suma de **lei** reprezinta TVA colectata inscrisa in facturi fiscale emise in lunile octombrie-noiembrie 2004 si necuprinsa in deconturile de TVA.

2. S-a constatat de asemenea ca societatea a desfasurat o serie de operatiuni in baza contractului de comision nr. 184/19.01.2004 incheiat cu SC M conform caruia SC W are calitatea de comisionar, avand obligatia sa incheie contracte externe de vanzare mobilier, in nume propriu dar cu acordul comitentului, comitentul platind comisionarului un comision din valoarea marfii trecuta in factura externa si in baza contractelor de comision nr. respectiv incheiate cu SC G si SC A conform carora SC W are calitatea de comitent si autorizeaza comisionarul sa incheie contracte externe de vanzare mobilier, in nume propriu dar cu acordul comitentului.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in baza contractelor mentionate societatea a derulat urmatoarele operatiuni: a achizitionat, cu facturi fiscale in lei, fara TVA, mobilier de la SC M, a facturat catre SC G si SC A SRL mobilierul, cu facturi fiscale in lei, fara TVA, operatiuni considerate de societate scutite de TVA, a primit de la SC G SRL si SC A SRL, care au exportat mobilierul, facturi fiscale de

comision, fara TVA si a refacturat catre SC M SA comisionul pe facturi fiscale, fara TVA.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea s-a considerat comisionar in relatia cu SC M SA si comitent in relatia cu SC G SRL si SC A SRL.

Referitor la operatiunile desfasurate de societate in calitate de comisionar, organele de inspectie fiscala arata ca acestea se incadreaza in categoria livrarilor de bunuri asa cum sunt definite la Titlul VI, art. 128 alin 3 pct d din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv pct 51 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, coroborate cu prevederile art. 129 alin 2 pct. e din Legea nr. 571/2003, respectiv pct. 8.3 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 si art. 2 alin 4 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1846/2003, respectiv societatea din punct de vedere al TVA actioneaza in calitate de cumparator si revanzator, comisionarul este si exportatorul bunurilor si trebuie sa justifice scutirea de TVA cu factura fiscala, factura externa si declaratia vamala de export.

Referitor la operatiunile desfasurate de societate in calitate de comitent, organele de inspectie fiscala arata ca potrivit art. 2 alin 4 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1846/2003 societatea are obligatia sa justifice scutirea de TVA cu contractul incheiat cu comisionarul, copia declaratiei vamale de export, factura fiscala emisa de comitent catre comisionar.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu prezinta documentele necesare justificarii scutirii de TVA pentru operatiunile de livrari de marfuri consemnate in facturile emise catre exportatori si nici pentru facturile de comision emise catre producator si au stabilit TVA colectata , aferenta acestor operatiuni in suma de **lei**.

3. In perioada ianuarie - noiembrie 2004 s-au facturat avansuri in suma totala de lei cu TVA aferent in suma de **lei** pentru care exigibilitatea a fost stabilita de organele de inspectie fiscala la data incasarii lor, in anii anteriori.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca TVA colectata aferenta anului 2004 este in suma totala de

Referitor la TVA deductibila organele de inspectie fiscala au constatat nerespectarea prevederilor Titlului VI art. 145. alin 3 din Legea nr. 571/2003 ceea ce implica pierderea dreptului de deducere a TVA pentru suma totala de **lei** aferenta facturilor emise de SC R SRL, SC G SRL si SC O SRL pentru care nu se poate justifica ca bunurile si serviciile au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii contestatoare.

De asemenea, s-a constatat ca societatea a dedus si a declarat TVA cu **lei** mai mult decat a rezultat din insumarea TVA inscrisa in facturile emise de furnizori.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA de plata aferenta anului 2004 in suma de

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

A. Referitor la impozitul pe profit:

1. Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2000 in suma de lei si accesorii aferente in suma totala de Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea mai beneficiaza de scutire de la plata impozitului pe profit incepand cu data de 01.01.2000 in conditiile in care prevederile art.36 din OUG nr.98/1999 in baza carora societatea a beneficiat de aceasta facilitate fiscala **au fost abrogate prin OUG nr.217/1999 intrata in vigoare la data de 01.01.2000.**

In fapt, SC W SA s-a infiintat in 14.04.1999 ca societate cu raspundere limitata prin aportul asociatului unic R - persoana disponibilizata de la SC M SA conform OUG nr.9/1997 si in baza preavizului nr.236/20.01.1999.

Potrivit art.1, pct.17 din OUG nr.52/1998 pentru modificarea si completarea OUG nr.9/1997 aprobata si modificata prin Legea nr.108/1997 si art.36 din OUG 98/24.06.1999 societatea a beneficiat pe anul 1999 de scutirea de la plata impozitului pe profit facilitate acordata pentru cei disponibilizati in conditiile OUG nr.9/1997 care au infiintat societati comerciale.

Societatea a considerat ca beneficiaza de aceasta facilitate fiscala pe o perioada de doi ani consecutivi, respectiv pana in trim.I 2001.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu mai beneficiaza de aceasta facilitate fiscala incepand cu data de 01.01.2000, data intrarii in vigoare a OUG nr.217/1999 act normativ prin care s-a abrogat art.36 din OUG nr.98/1999 care reglementa aceasta facilitate si au stabilit ca societatea datoreaza pentru anul 2000 suma de lei reprezentand impozit pe profit, pentru care au calculat accesorii in suma totala de **lei.**

In drept, prin art.5 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea **OG 70/1994** privind impozitul pe profit, publicata in M O nr. 650 din 30 decembrie 1999 si intrata in vigoare incepand cu data de 01.01.2000, s-a prevazut ca : *“Pe data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență **se abrogă:** [...]*

*-prevederile referitoare la impozitul pe profit cuprinse în **art. 36** din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 98/1999 privind protecția socială a*

persoanelor ale căror contracte individuale de muncă vor fi desfăcute ca urmare a concedierilor colective, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 303 din 29 iunie 1999;”

Prin OUG nr.98/1999 privind protecția socială a persoanelor ale caror contracte individuale de muncă vor fi desfăcute ca urmare a concedierilor colective s-a prevăzut la art. 36 alin.(1) ca:

“Persoanele care au primit plățile compensatorii convenite în condițiile [art. 34](#) și [35](#) beneficiază de scutire, pe o perioadă de 2 ani, de la plata impozitului pe profit pentru cei care au înființat societăți comerciale și de plata impozitului pe venit pentru cei care sunt autorizați să desfășoare activități economice pe baza liberei inițiative ca persoane fizice independente sau ca asociații familiale.”

Se reține că prin abrogarea prevederilor art.36 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 98/1999 privind protecția socială a persoanelor ale căror contracte individuale de muncă vor fi desfăcute ca urmare a concedierilor colective, referitoare la scutirea pe o perioadă de 2 ani de la plata impozitului pe profit pentru cei disponibilizați care au înființat societăți comerciale, începând cu data de 01.01.2000, data intrării în vigoare a OUG nr.217/1999, SC W SA nu mai beneficiază de reducerea impozitului pe profit și în consecință suma de lei reprezentând impozit pe profit aferent acestei facilități calculat de societate pentru trim.I 2000 dar neachitată, este datorată bugetului de stat așa cum au stabilit și organele de inspecție fiscală.

Cu privire la susținerea societății ca interpretarea organelor fiscale este în afara legii întrucât conform *“art. 15 din Constituția României și art. 1 din Codul civil, legea nu-si întinde efectele asupra raporturilor născute înaintea intrării în vigoare, ea dispune numai pentru viitor, legiuitorul neputând obliga subiectul să aibă o anumită conduită, atata timp cât aceasta conduită nu este prescrisă într-o normă juridică”*

se reține faptul că organele de inspecție fiscală au respectat întocmai aceste prevederi legale, respectiv nu au aplicat retroactiv prevederile OUG nr.217/1999 care abrogă de la data intrării în vigoare, respectiv 01.01.2000, art.36 din OUG /1999 referitor la facilitățile fiscale privind impozitul pe profit, acordând societății scutirea de la plata impozitului pe profit pe anul 1999 așa cum a fost calculată de societate și aplicând noua normă juridică începând cu data de 01.01.2000, potrivit principiului de drept privind aplicarea în timp a legii.

Se reține că OUG nr.217/1999 nu ultraactivează în ceea ce privește aplicarea art.36 din OUG 98/1999, ultraactivitatea legii vechi care înseamnă aplicarea încă un timp a legii vechi, deși a intrat în vigoare legea nouă, la unele situații determinate precizate în legea nouă, este o excepție de la principiul aplicării imediate a legii noi și fiind o excepție supravetuirea legii vechi, trebuie consacrată expres de lege.

Asfel, având în vedere prevederile legale menționate se reține că începând cu data de 01.01.2000 SC W SA nu mai beneficiază de

scutirea de la plata impozitului pe profit, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de **lei** reprezentand impozit pe profit aferent trim.I 2000.

Pe cale de consecinta, pentru accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de **lei**, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- **lei majorari de intarziere;**
- **lei dobanzi;**
- **lei penalitati de intarziere.**

2.Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2001 in suma de lei si accesorii aferente in suma totala de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile fiscal cheltuielile de aprovizionare in suma de lei si in suma de lei in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat daca facturile fiscale de aprovizionare inregistrate de contestatoare in evidenta contabila indeplinesc calitatea de document justificativ asa cum prevede Legea contabilitatii nr.82/1991 si nu au analizat din punct de vedere fiscal si operatiunea de comercializare a bunurilor respective .

In fapt, prin procesul verbal incheiat de organele de inspectie fiscala in data de 11.04.2005 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.64/11.04.2005 contestata s-au stabilit in sarcina societatii cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de **lei** reprezentand mijloace de transport achizitionate cu factura nr. si factura nr. de la SC V SA pe considerentul ca aceasta societate nu a declarat la Administratia Finantelor Publice nici o obligatie bugetara iar facturile in cauza emise catre SC W SA nu au fost achizitionate de societatea emitenta, respectiv de SC V SA ci de SC TA SA ambele societati avand ca asociat si administrator unic aceeasi persoana, pe R.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai stabilit ca nedeductibile si cheltuielile in suma de **lei** privind achizitionarea unui granulator si accesorii conform facturii fiscale nr. emisa de SC V SRL intrucat urmare controlului incrucisat desfasurat la societatea furnizoare s-a constatat ca aceasta nu detine documente care sa ateste legalitatea provenientei marfurilor vandute catre SC W SA iar exemplarul 2 al facturii in cauza purta data de **24.12.2001** fiind inregistrat in contabilitatea acestei societati in luna **decembrie 2001**.

Aceste cheltuieli au fost considerate ca nedeductibile in baza prevederilor art.6 din HG nr.831/1997, art. 4, alin. 6 pct.m din HG nr.402/2000.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca bunurile in cauza au fost vandute si a realizat venituri pentru care s-a calculat impozit pe profit iar organele de inspectie fiscala nu au mai cenzurat operatiunea contabila.

In drept, potrivit art.4(1) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit,asa cum a fost modificat si completat prin OUG nr.217/1999

“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.”

La alin.(4) al aceluiasi articol se prevede ca:

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

Prin Instructiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin HG nr.402/2000, cu privire la aplicarea acestui articol din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, se prevede:

“ La stabilirea profitului impozabil se vor lua in calcul numai cheltuielile care concura direct la realizarea veniturilor si care se regasesc in costul produselor si serviciilor in limitele prevazute de legislatia in vigoare.

Cheltuielile reprezinta sumele sau valorile platite ori de platit, dupa natura lor, care sunt aferente realizarii veniturilor, astfel cum sunt inregistrate in contabilitatea contribuabilului”.

Astfel, se retine ca la calculul profitului impozabil se au in vedere toate veniturile obtinute si cheltuielile efectuate pentru obtinerea acestora **la care se adauga cheltuielile nedeductibile fiscal** .

Cheltuielile nedeductibile fiscal sunt specificate la art.4 alin.(6) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare unde la lit.m a acestui aliniat se prevede ca sunt cheltuieli nedeductibile: *“cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit [Legii contabilității nr. 82/1991](#), cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”*

Cu privire la aceste prevederi legale in HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit se stipuleaza ca:

*“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 prevederilor [Legii contabilității nr. 82/1991](#)”).”*

La pct. 119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitii nr. 82/1991 aprobat prin HG nr.704/1993

“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.

Organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil al societatii in baza art.4 alin.(6) lit.m din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare si in baza art.6 din HG nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, care prevede ca :

“Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”,

stabilind ca nedeductibile cheltuielile de aprovizionare cu marfurile respective fara a analiza motivele pentru care facturile fiscale de aprovizionare inregistrate de contestatoare in evidenta contabila nu indeplinesc calitatea de document justificativ de inregistrare in evidenta contabila asa cum prevede Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata

Mai mult de atat, prin procesul verbal incheiat in data de 11.04.2005 si anexa 50 la acesta se retine faptul ca bunurile in cauza aprovizionate de societate cu facturile de mai sus considerate de organul de inspectie fiscala ca fiind documente nelegale de provenienta a marfurilor, au fost refacturate de contestatoare catre **SC S SA** cu facturile nr. la aceeasi valoare sau o valoare mai mare.

Astfel se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile cheltuielile de aprovizionare cu autotractoare si granulator cu accesorii fara a analiza motivele prevazute de legislatia in vigoare pentru care facturile fiscale de aprovizionare inregistrate de contestatoare in evidenta contabila nu indeplinesc calitatea de document justificativ de inregistrare si deducere a cheltuielilor consemnate in acestea in evidenta contabila asa cum prevede Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si fara a avea in vedere si veniturile obtinute de societate din tranzactiile efectuate cu bunurile respective, daca cheltuielile efectuate cu achizitionarea acestora sunt aferente veniturilor realizate si daca se

regasesc sau nu in veniturile realizate de societate pe aceeași perioadă in care au fost inregistrate pe cheltuieli.

Avand in vedere cele retinute, cu privire la **impozitul pe profit in suma de lei** si accesorii aferente in suma totala de **lei** reprezentand: **lei majorari de intarziere, lei dobanzi si lei penalitati de intarziere**, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*, cu consecința reanalizării facturilor de aprovizionare, respectiv daca pot indeplinii pentru cumparator calitatea de document justificativ potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, daca cheltuielile respective sunt aferente veniturilor realizate si stabilirii obligatiilor fiscale ale societatii privind impozitul pe profit aferent anului 2001, cu respectarea prevederilor legale in vigoare pe perioada respectiva incidente spetei in cauza.

3.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei, pe anul 2002, in suma de lei pe anul 2003, si in suma de lei pe anul 2004 si accesorii aferente in suma de lei, in suma de lei si in suma de lei:

a) Referitor la cheltuielile in suma de lei Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra deductibilitatii fiscale a acestora, in conditiile in care societatea contestatoare nu a prezentat un contract scris si nu face dovada prestarii serviciilor in cauza in scopul activitatii proprii .

In fapt, in anul 2002 societatea a inregistrat pe cheltuieli de exploatare suma de **lei** facturata de SC P reprezentand servicii de tamplarie, geam termopan iar in anul 2003 suma de **lei** facturata de B reprezentand servicii de reprezentare juridica conform facturii nr., fara a justifica aceste servicii cu un contract scris sau fara a justifica prestarea efectiva a serviciilor respective in interesul activitatii proprii.

In drept, pentru incadrarea cheltuielilor cu servicii executate de terti inregistrate pana la data de 30.06.2002 sunt aplicabile prevederile art. 4 alin. 6 lit. r) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, asa cum a fost modificata prin O.U.G. nr. 217/1999, care stipuleaza urmatoarele:

“In intelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt: [...] 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. [...]”

Prin H.G. nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, cu privire la aplicarea articolului mai sus citat, se fac urmatoarele precizari:

*“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**”.*

Cheltuielile cu servicii executate de terti înregistrate începând din luna iulie 2002 intra sub incidența Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care, la art. 9 alin. 7 lit. s), precizează următoarele:

“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”.

La punctul 9.14 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se fac următoarele precizări:

*“Nu intră sub incidența art. 9 alin. (7) lit. s) din lege serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor, servicii poștale, de comunicații și de multiplicare. În baza acestor prevederi 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”.

Potrivit textelor de lege sus citate, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile prestate de terti este condiționată de **existența unui contract scris** care să cuprindă detalii privind prestatorul și serviciile, **prestarea să fie realizată efectiv** și să fie justificată cu documente în acest sens.

Se reține că societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală un contract scris pentru prestarile de servicii facturate de SC P care să cuprindă denumirea serviciilor, termenele de execuție, tarifele percepute, obiectivul asupra căruia au fost executate lucrările de tamplarie.

De asemenea, societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală contractul nr. menționat pe factura nr. emisă de Bi, privind serviciile de reprezentare juridică pentru a se putea stabili necesitatea efectuării acestora și dacă serviciile respective privesc societatea contestatoare și au fost efectuate în scopul susținerii intereselor acesteia.

Sustinerea societatii ca suma de **lei** facturata de SC P reprezentand servicii de tamplarie, geam termopan a fost refacturata catre SC M SA cu factura nr. factura ce contine lucrari de constructii si amenajare pentru caminul de nefamilisti M nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat societatea nu prezinta contracte de prestari servicii incheiate cu cele doua societati si nu justifica faptul ca acestea au fost achizitionate in scopul activitatii proprii sau in scopul refacturarii si realizarii de venituri impozabile, desii prin adresele nr. au fost solicitate documente in sustinerea cauzei.

Avand in vedere ca pana la data emiterii prezentei decizii contestatoarea nu a dat curs celor solicitate de Directia generala de solutionare a contestatiilor, precum si cele retinute mai sus, nu pot fi admise ca deductibile la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit aceste cheltuieli in suma totala de **lei** aferente anilor 2002-2003.

b) Referitor la suma de lei Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile inregistrate de societate in baza unor documente ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv in baza unor facturi in copie xerox iar societatea nu a prezentat nici originalul facturii nici copia facturii cu stampila furnizorului si cu mentiunea “conform cu originalul”

In fapt, societatea a inregistrat pe costuri in anul 2002 suma de **lei** iar in anul 2003 suma de **lei** reprezentand mijloace de transport achizitionate in baza unor facturi in copie, emise de SC V

De asemenea, in anul 2003 societatea a mai inregistrat pe cheltuieli contravaloarea unor facturi in copie, emise de SC I SRL reprezentand robineti , racorduri, montaj radiator in valoare de **lei**.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli de aprovizionare sunt nedeductibile fiscal intrucat au fost inregistrate in evidenta contabila in baza unor facturi fiscale in copie iar societatea nu a putut prezenta organelor de inspectie fiscala, la solicitarea acestora, exemplarul original al facturilor respective sau cel reconstituit conform legii

In drept, potrivit art.9, alin. (7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, sunt cheltuieli nedeductibile:

“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”

Cu privire la aceste prevederi legale in HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit se stipuleaza ca:

“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 prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991).”*

La pct. 119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitii nr. 82/1991 aprobat prin HG nr.704/1993

“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.*

Potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora și Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se retine ca înregistrarea și deducerea cheltuielilor, la cumparator se face în baza exemplarului original, al facturii fiscale și nu în baza unei facturi în copie, aceasta neavând calitatea de document justificativ care să stea la baza înregistrării unor operațiuni în contabilitate dacă nu este însoțită de documente, avize de însoțire a marfii, procese verbale de recepție, fișe de magazie, etc. care să dovedească realitatea operațiunii de aprovizionare.

Intr-o speta similara prin adresa nr. înregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr., Directia de reglementari contabile precizeaza: *“...ca factura fiscala reconstituit prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile: <<conform cu originalul>> și a stampilei furnizorului, poate fi înregistrata în contabilitate în condițiile în care se poate face dovada intrării în gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de recepție și constatare de diferențe, avizul de însoțire a marfii, după caz. În cazul în care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuării cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective.”*

Astfel se retine ca simpla factura în copie xerox nu poate constitui document de justificare și înregistrare în contabilitate a unor cheltuieli de aprovizionare și de deducere a acestora la calculul impozitului pe profit în condițiile în care exemplarul în copie nu este certificat de furnizor ca fiind conforma cu formularul original prin aplicarea stampilei și

semnaturii pe acesta iar societatea nu face dovada intrarii in gestiune a bunurilor respective cu documente corespunzatoare asa cum s-a mentionat mai sus.

Mai mult de atat, se retine ca facturile in copie in valoare de lei si lei emise de SC V SA au fost achizitionate de SC T SA societati comerciale controlate in comun avand acelasi administrator iar conform adresei nr. anexata in copie la dosarul cauzei, Oficiul Registrului Comertului comunica organelor de inspectie fiscala ca *“prin Incheierea numarul din 19.11.2001, judecatorul delegat a constatat dizolvarea de drept a societatii in conformitate cu art.2 din Legea nr.314/2001, modificata si a dispus radierea din Registrul Comertului, in conditiile art.5 din aceeași lege. Radierea din oficiu s-a efectuat conform inregistrarii nr*

Societatea sustine ca facturile in copie emise de SC I SRL sunt certificate de societatea emitenta prin semnatura si stampila acestei cu mentiunea “conform cu originalul” dar nu depune documente in acest sens la organele de solutionare a contestatiei desi s-a solicitat acest lucru prin adresele nr., anexate la dosarul cauzei.

Prin urmare sustinerea societatii cu privire la realitatea si legalitatea aprovizionarilor inregistrate pe cheltuieli deductibile nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei si nici sustinerea acesteia ca bunurile in cauza aprovizionate in anul 2003 de la o societate comerciala inexistentă, radiata de la Registrul Comertului inca din luna martie 2002 au fost refacturate in anul 2003, in conditiile in care cele afirmate nu sunt sustinute cu documente, facturi fiscale in original sau reconstituite, certificate de furnizor, procese verbale de receptie, avize de expeditie, etc. din care sa rezulte aprovizionarea acestora si vanzarea si realizarea de venituri impozabile .

Astfel, se retine ca nu pot fi considerate ca deductibile la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit aceste cheltuieli in suma totala de lei aferente anilor 2002-2003 ce nu au la baza facturi fiscale de aprovizionare in original sau alte documente legale care sa justifice realitatea si legalitatea aprovizionarilor respective si scopul in care au fost efectuate.

c) Cu privire la suma de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca este deductibila la calculul profitului impozabil diferenta intre costul de achiziție al unor bunuri si prețul de vânzare mai mic al acestora practicat prin facturile de comercializare catre clienti.

In fapt, societatea are ca obiect principal de activitate comerțul cu autovehicule, cod CAEN 5010.

In vederea comercializării, societatea a achizitionat de la SC T SA cu factura nr. semiremorci pe care le-a revandut catre SC TSA cu factura nr. cu lei mai putin decat pretul de achizitie. De asemenea a

achiziționat de la SC TA SA cu factura nr. un dispozitiv de balotat pe care l-a revândut către SC M SA cu factura , cu **lei** mai puțin decât prețul de achiziție.

Bunurile respective au fost comercializate pe baza de facturi fiscale, fără ca reducerea de preț să fie evidențiată distinct în acestea.

În drept, potrivit art.9 alin.1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, în vigoare pe perioada 01.07.2002-31.12.2003, se prevede ca:

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

Potrivit pct. 9.1. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit,

“Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor.”

La pct. 9.11. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se prevede ca:

“Sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil reducerile de natura comercială și/sau financiară, acordate clienților, care nu sunt evidențiate distinct în documentele justificative de vânzare, potrivit prevederilor legale în vigoare”

Potrivit textelor de lege menționate se reține că o cheltuială este deductibilă în condițiile în care a fost efectuată în scopul obținerii de venituri și că reducerile de natură comercială sau financiară acordate clienților trebuie să fie evidențiate distinct în facturile fiscale.

Potrivit punctului 19 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993, - *la data intrării în patrimoniu, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, denumită valoare contabilă...*

- la data ieșirii din patrimoniu sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare.”

Conform prevederilor legale invocate, la ieșirea din gestiune mărfurile se scad la valoarea lor de intrare în gestiune, iar diferența de cost nerecuperată din prețul de vânzare al mărfurilor respective reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal întrucât nu este aferentă veniturilor realizate.

Se reține că societatea a achiziționat bunuri reprezentând semiremorci și dispozitiv de balotat, **bunuri a caror comercializare intra în obiectul de activitate al contestatoarei**, pe care le-a comercializat sub prețul de achiziție al acestora majorând nejustificat cheltuielile deductibile cu diferența de preț neaferentă veniturilor impozabile realizate din această tranzacție.

Avand in vedere cele retinute, diferența in suma totala de lei dintre prețul de achiziție, mai mare si prețul de vânzare al mărfurilor, mai mic, reprezintă cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In acelasi sens s-a pronuntat pentru speta in cauza si Directia generala legislatie impozite directe, directie de specialitate din Ministerul Finantelor Publice, prin adresele

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea societatii ca *“utilajele respective au fost vandute sub valoarea contabila deoarece erau accidentate”* intrucat societatea nu depune nici un document justificativ in acest sens din care sa rezulte ca de la data achizitionarii si pana la data revanzarii acestea au fost utilizate iar diferenta de valoare a fost recuperata prin amortizare sau ca au fost accidentate, deteriorate, mai ales ca in cazul dispozitivului de balotat diferenta intre data achizitiei si data vanzarii este doar de 4 zile, respectiv 02.10.2003 la 06.10.2003.

Mai mult, se retine faptul ca SC W SA este actionar majoritar la SC M SA iar SC T A SA detine 49,5% din capitalul social al societatii contestatoare, respectiv ca intre aceste societati comerciale exista relatii de afiliere.

Prin urmare,se retine ca organele de inspectie fiscala au reintregit in mod legal profitul impozabil cu suma de lei reprezentand diferenta dintre pretul de achizitie mai mare si pretul de vanzare mai mic.

d) Referitor la cheltuielile in suma de lei Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra deductibilitatii fiscale a unor cheltuieli de aprovizionare cu materiale si servicii, in conditiile in care societatea contestatoare nu face dovada faptului ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate si nu justifica necesitatea efectuarii acestora in scopul activitatii proprii.

In fapt, societatea a inregistrat in anul 2002 pe cheltuieli de exploatare suma de lei, suma de lei pe anul 2003 si suma de lei pe anul 2004 facturate de SC R SRL reprezentand servicii de consiliere design, furnizare material dendrologic, amenajari pentru spatiile din str. spatii ce nu sunt proprietatea societatii contestatoare.

De asemenea, a inregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei pe anul 2003 reprezentand contravaloare materiale de constructii achizitionate de la SC T SA cu factura nr. descarcate din gestiunea societatii fara a se justifica consumul acestora sau fara a fi refacturate catre alta societate.

De asemenea, pe anul 2004 societatea a inregistrat pe cheltuieli de exploatare suma de lei reprezentand echipament sistem

tehnic de alarmare si efracție facturate de SC G SRL fara a justifica efectuarea acestor cheltuieli in scopul activitatii proprii si suma de lei reprezentand comisioane aferente unor exporturi de mobilier proprietatea SC M SA facturate contestatoarei de SC I SRL si SC G SRL care nu au fost recuperate prin refacturare catre SC M SA asa cum s-a prevazut prin contractele incheiate .

In drept, potrivit art.4(4) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit asa cum a fost modificat prin OUG nr.217/1999, in vigoare pana la data de 30.06.2002

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

Potrivit Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin HG nr.402/2000 :

“ La stabilirea profitului impozabil se vor lua in calcul numai cheltuielile care concura direct la realizarea veniturilor si care se regasesc in costul produselor si serviciilor in limitele prevazute de legislatia in vigoare.

Cheltuielile reprezinta sumele sau valorile platite ori de platit, dupa natura lor, care sunt aferente realizarii veniturilor, astfel cum sunt inregistrate in contabilitatea contribuabilului”.

Referitoare la deductibilitatea cheltuielilor de exploatare la calculul profitului impozabil la art.9 alin.1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare pe perioada 01.07.2002-31.12.2003, se prevede ca:

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

Potrivit pct. 9.1. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit,

“ Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor.”

Potrivit art.21 alin.1 si alin (4) lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2004:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare[...]

(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;”

Potrivit textelor de lege mentionate se retine ca deductibilitatea cheltuielilor este conditionata de rezultatul acestora respectiv daca cheltuiala efectuata a avut ca rezultat obtinerea de venituri si se regasesc

in costul produselor si serviciilor realizate si facturate in anumite limite prevazute de legislatia in vigoare, au fost efectuata in scopul activitatii proprii si in scopul realizarii veniturilor impozabile.

Se retine ca, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea unor facturi fiscale emise in anul 2002 - 2004 de SC R SRL in baza contractului nr. reprezentand furnizarea unor materiale si amenajarea unor spatii ce nu sunt proprietatea societatii, cheltuieli pe care societatea nu le-a putut justifica ca au fost efectuate in scopul activitatii proprii, sunt aferente veniturilor realizate respectiv ca se gasesc in costul produselor si serviciilor realizate sau au concurat la realizarea de venituri.

De asemenea, societatea a descarcat din gestiune si a inregistrat pe costuri in anul 2003 contravaloarea materialelor de constructii facturate de SC T A SA fara a putea justifica ca acestea au fost utilizate pentru realizarea de venituri impozabile sau au fost revandute in acelasi scop. Societatea sustine cu privire la aceasta cheltuiala in suma de 39.089 lei ca a avut la baza *“contracte care statueaza clar raporturile juridice intervenite, in care **SC M SA** este beneficiar, **SC T A SA** este executant, iar **SC W SA** este actionar finantator al acestora prestatii”* dar nu prezinta documentele respective pe care le invoca in contestatie spre a putea fi analizate daca au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, desi au fost solicitate prin adresele nr..

Simpla afirmatie a societatii ca aceste cheltuieli in suma de lei pe anul 2002 si in suma de lei pe anul 2003 au fost efectuate la sediul societatii sau sunt in legatura cu activele aferente sediului societatii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care aceasta nu prezinta documente din care sa rezulte ca isi desfasura activitatea la mai multe sedii sau avea organizate puncte de lucru la diverse adrese,, etc si care sunt activele pentru care sau ca efectuat cheltuielile in suma de lei si in suma de inregistrate in anul 2004.

Cu privire la suma de lei reprezentand comisioane aferente exportului de mobila proprietatea SC M SA societatea sustine ca aceasta suma a fost refacturata ulterior dar nu prezinta documente in sustinerea celor afirmate nici organelor de inspectie fiscala nici organelor de solutionare a contestatiei desi i s-a solicitat acest lucru prin adresele nr. din data de 06.07.2007

Avand in vedere prevederile legale mentionate se retine ca nu pot fi considerate ca deductibile la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit aceste cheltuieli in suma totala de lei aferente anilor 2002-2004 .

Avand in vedere cele prezentate la pct.III lit.a-d se va respinge contestatia SC W SA ca neintemeiata si nesustinuta cu documente, pentru **impozitul pe profit in suma de lei pe anul 2002, in suma de lei pe anul 2003 si in suma de lei pe anul 2004** aferent

sumelor cu care organele de inspectie fiscala a reintregit profitul impozabil al societatii pe aceasta perioada.

De asemenea, potrivit principiului de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru suma totala de reprezentand dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pe perioada 2003-2004.

B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

1.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit legal pe luna septembrie 1999 taxa pe valoarea adaugata colectata in baza facturilor fiscale emise de contestatoare pentru servicii prestate, in conditiile in care societatea nu s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata de la data de 01.09.1999 ci de la data de 01.10.1999.

In fapt, la data de 31.07.1999 societatea a realizat o cifra de afaceri superioara plafonului de 50 milioane lei, devenind astfel platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.09.1999.

Societatea nu s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata de la data de 01.09.1999 ci de la data de 01.10.1999 si a emis in luna septembrie 1999 pentru prestariile de servicii realizate factura nr. catre SC T SA in suma de lei si factura nr. catre SC T SA in suma de lei fara a inscrie pe facturi si fara a colecta si achita taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Organele de inspectie fiscala au calculat pentru serviciile prestate si evidentiata in facturile mentionate mai sus o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei prin aplicarea procentului de 22% asupra sumelor facturate.

In drept, potrivit art.25 - lit. A. a) ultimul alineat - din OG nr.3/1992, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata,cu modificarile si completarile ulterioare:

“ Agenții economici care devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la art. 6 din prezenta ordonanță depun declarația de înregistrare până la data de 15 a lunii următoare celei în care au realizat depășirea;

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea.

[...]

C. Cu privire la evidența operațiunilor:

a) să țină în mod regulat evidența contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată

facturată pentru livrările și serviciile efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor.

Documentele justificative și modul de reflectare în evidență a operațiunilor prevăzute la alineatul precedent se vor stabili de Ministerul Finanțelor;

b) să întocmească și să depună lunar, la organul fiscal, până la data de 25 a lunii următoare, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor.

[...]

D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adăugată:

a) să achite taxa datorată, potrivit decontului întocmit lunar, până la data de 25 a lunii următoare, prin virament, cec sau numerar, la organul fiscal competent sau la băncile comerciale, după caz;

Potrivit pct. 11.3 din Normele pentru aplicarea OG nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată aprobate prin HG nr.512/1998 cu modificările și completările ulterioare :

“Agenții economici care în cursul anului au depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 6 lit. A din ordonanță sunt obligați să solicite luarea în evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Cererea se depune la organul fiscal care a atribuit codul fiscal, până la data de 15 a lunii următoare celei în care plafonul a fost depășit, conform modelului stabilit de Ministerul Finanțelor.

În cazul în care cererea de luare în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată se prezintă în luna în care s-a depășit plafonul de scutire, luarea în evidență se va face începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care organele fiscale au primit cererea.

La pct.11.4. din HG nr.512/1998 de aprobare a Normelor pentru aplicarea OG nr.3/1992, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată cu modificările și completările ulterioare se prevede ca:

“Pentru agenții economici care, potrivit legii, îndeplinesc condițiile de plătitori de taxă pe valoarea adăugată, nu au depus cerere de luare în evidență și nu au îndeplinit obligațiile prevăzute la art. 25 lit. B, C și D din ordonanță, organele fiscale vor proceda astfel:

a) vor stabili taxa datorată bugetului de stat pe baza documentelor legale aferente bunurilor livrate și serviciilor prestate sau, după caz, prin estimare;

b) vor calcula majorările legale pentru întârzierea plății, vor aplica amenzile contravenționale prevăzute de lege și vor lua măsuri pentru intrarea în legalitate. “

Din documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca societatea contestatoare figurează înscrisă în evidența fiscală, ca platitoare de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.10.1999, deși a realizat o cifră de afaceri superioară plafonului de 50 milioane lei de la data de 31.07.1999.

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus se retine faptul ca societate nu a respectat reglementarile stipulate de **art.25 lit.A a)** si **art. 25 lit. B, C și D din** OG nr.3/1992, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata, respectiv nu a depus in termenul legal cererea pentru luarea in evidenta ca platitoare de TVA incepand cu data de **01.09.1999**, si nici nu s-a comportat ca un platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.09.1999, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat corect si legal taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei pentru luna septembrie 1999** prin aplicarea procentului de 22% la valoarea serviciilor facturate pe aceasta luna in cuantum total de **63.116 lei** conform facturilor emise in baza contractelor de prestari servicii incheiate cu beneficiarii acestora.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea societatii potrivit careia organele de inspectie fiscala au calculat in mod eronat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de **lei** cu o diferenta de **lei** mai mult, *“deoarece TVA trebuia calculata astfel incat factura sa o includa , micsorand suma si nu aplicand 19% la toata factura , tinand cont de faptul ca aceste facturi au fost deja incasate”* intrucat potrivit art.13 din OG nr.3/1992, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Baza de impozitare reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Baza de impozitare este determinată de:

a) prețurile negociate între vânzător și cumpărător, precum și alte cheltuieli datorate de cumpărător pentru livrările de bunuri și care nu au fost cuprinse în preț. Aceste prețuri cuprind și accizele stabilite potrivit normelor legale;

b) tarifele negociate pentru prestările de servicii;”

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea societatii potrivit careia in situatia in care a devenit platitoare de TVA incepand cu luna septembrie 1999, are si drept de deducere pentru TVA in suma de **lei** intrucat potrivit pct.10.5 din Normele pentru aplicarea OG nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, *“ Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, referitoare la:*

a) bunuri și servicii achiziționate de agenții economici care nu sunt înregistrați la organele fiscale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

Avand in vedere cele retinute precum si prevederile legale in vigoare pe perioada verificata se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** stabilita suplimentar pe anul 1999.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte daca

societatea avea obligatia sa factureze si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru sumele incasate drept avansuri de la diverse societati, in perioada 2000-2003.

In fapt, in perioada 2000 - 2003 SC W a incasat de la diverse societati sume drept avansuri pe care nu le-a facturat si pentru care nu a colectat TVA, dupa cum urmeaza:

- **lei** TVA aferenta avansurilor incasate de societate in anul 2000 de la SC M SRL;

- **lei** TVA aferenta avansurilor incasate de societate in anul 2001 de la **SC S SA**

- **lei** TVA aferenta avansurilor incasate de societate in anul 2002 de la SC T A SA,

- **lei** TVA aferenta avansurilor incasate de societate in anul 2003 de la SC T A SA, SC R SA, SC S.

Pentru avansurile incasate si nefacturate organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta sumelor incasate cu acest titlu, de la clientii sai pe considerentul ca exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata este anticipata faptului generator atunci cand se incaseaza avansuri.

In drept, potrivit art.12 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata,

“Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când organul fiscal este îndreptățit să solicite plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată plata taxei datorate bugetului de stat.

Exigibilitatea ia naștere, de regulă, la data efectuării livrării bunurilor mobile, transferului proprietății bunurilor imobile sau prestării serviciilor.

Prin derogare de la prevederile alineatului precedent, exigibilitatea poate fi anticipată sau ulterioară faptului generator, în condiții stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonanțe de urgență.”

Potrivit pct.7.9 din HG nr.401/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adaugata:

“Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator, atunci când:

- a) factura fiscală este emisă înaintea efectuării livrării bunurilor sau prestării serviciilor;*

- b) contravaloarea bunurilor sau a serviciilor se încasează înaintea efectuării livrării bunurilor sau prestării serviciilor;*

- c) se încasează avansuri, ...”***

Aceste prevederi legale au fost mentinute si prin Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si Normele de aplicare a taxei pe valoarea adaugata aprobate prin HG nr.598/2002 in vigoare incepand cu data de 01.06.2002.

Potrivit prevederilor legale mentionate organul fiscal este indreptatit sa solicite taxa pe valoarea adaugata platitorilor de TVA, de regula la data efectuării livrării bunurilor mobile sau transferării proprietatii

bunurilor imobile sau prestării serviciilor. Totuși prin derogare de la regula generală organul fiscal este îndreptățit să solicite taxa pe valoarea adăugată platitorilor de taxa pe valoarea adăugată atunci când se încasează avansuri înaintea livrării unor bunuri sau servicii, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată fiind anticipată faptului generator așa cum au procedat organele de inspecție fiscală în cazul SC W SA .

Cu privire la susținerea societății ca pe ordinele de plată s-a precizat în mod eronat că reprezintă avansuri și că există încheiate contracte de împrumut cu respectivele societăți în baza cărora s-au încasat aceste avansuri nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu prezintă documente în acest sens deși s-a solicitat în scris acest lucru atât de organele de inspecție fiscală cât și de organele de soluționare a contestației prin adresele nr. 341166/14.06.2007 și nr.341166/06.07.2007 anexate la dosarul cauzei.

Prin urmare se va respinge contestația societății ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru **taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.**

3.Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în suma de .
Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează bugetului de stat această sumă în condițiile în care nu justifică dreptul de deducere a taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri și servicii achiziționate în perioada 2000-2003 prin documente legal întocmite, respectiv facturi fiscale în original.

In fapt, SC W SA a înregistrat în jurnalul de cumpărări în luna noiembrie 2000, exercitându-și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în factura nr. în valoare de lei din care TVA în suma de **lei** și în factura nr. în valoare de lei din care TVA în suma de **lei** emise de SC G SA, fără a prezenta aceste documente.

De asemenea, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de **lei** în anul 2002 în baza unor facturi în copie xerox emise de SC V SA și în suma de în anul 2003 în baza unor facturi în copie xerox emise de SC I SRL .

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru această taxa pe valoarea adăugată înscrisă în jurnalele de cumpărări întrucât societatea nu a prezentat documente legale pentru justificarea acesteia.

In drept, potrivit art.19 lit a) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată,

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă 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;

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal...”

La pct. 10.12. din HG nr.401/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se prevede ca,

“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.”

Aceste prevederi legale au fost menținute și prin art. 24 alin.(1) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata in vigoare pentru perioada 01.06.2002 -31.12.2003 și art.62 din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, potrivit prevederilor legale mentionate se retine ca pentru a-si putea exercita dreptul de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice cuantumul taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate cu exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente aprobate potrivit HG nr.831/1997.

Se retine ca societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala facturile fiscale in baza carora a dedus TVA in suma de lei si in suma de lei in anul 2000 iar pentru TVA in suma de dedusa in anul 2002 si TVA dedusa in anul 2003 a prezentat doar facturi fiscale in copie xerox.

In vederea solutionarii contestatiei, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat SC W SA cu adresa nr. transmisa cu confirmare de primire, sa depuna in termen de 5 zile de la primirea acesteia, la Directia generala a finantelor publice Serviciul inspectie fiscala persoane juridice, toate documentele invocate in sustinerea contestatiei, respectiv “*facturi, contracte de “imprumut” precum si orice alte documente justificative*” pe care le considera necesare in solutionarea cauzei.

Aceasta adresa a fost returnata de posta intrucat a expirat termenul de pastrare.

Prin urmare, cu adresa nr. din data de adresa returnata a fost retrimisa Biroului Executor Judecatoresc cu rugamintea de a o inmana SC W SA pentru a da curs celor solicitate, pana la data de 20.07.2007.

Cu toate demersurile intreprinse, potrivit adresei nr. transmisa organelor de solutionare a contestatiei de catre Directia generala a

finanțelor publice, societatea nu a depus nici un document suplimentar în susținerea cauzei.

Prin urmare, susținerea societății ca aceste facturi neprezentate, în baza cărora a dedus suma de lei și suma de lei în anul 2000, există, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici susținerea contestatoarei ca a dedus TVA în suma de lei de pe facturi în copie xerox emise de SC I SA "atestată ca fiind conforme cu originalul" în condițiile în care la solicitarea organelor de soluționare a contestației aceasta nu prezintă documentele invocate.

Prin urmare având în vedere cele reținute, prevederile legale menționate în vigoare pe perioada verificată se va respinge contestația societății ca neîntemeiată și nesustenută cu documente pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, pentru care societatea nu a prezentat documente potrivit legii, respectiv facturi fiscale în original pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri și servicii.

4. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în suma de lei Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează bugetului de stat această taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care nu dovedește ca achizițiile respective au legătură cu activitatea economică desfășurată .

În fapt, societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de lei pentru bunuri și servicii a căror achiziție nu a putut fi justificată la data controlului ca fiind destinată desfășurării activității acesteia așa cum s-a reținut la capitolul impozit pe profit, după cum urmează:

- **lei TVA** aferentă serviciilor de transport facturate de SC T A SA și SC T SA, aferentă achizițiilor de gresie, faianta, obiecte sanitare, mobilier facturate de SC B SRL și SC S SRL, aferentă lucrărilor de instalații încălzire facturate de SC E SRL, aferentă lucrărilor de reparații facturate de SC I SRL și aferentă achizițiilor de echipamente, sisteme de securitate facturate de SC G SRL, bunuri și servicii achiziționate **în anul 2001**;

- **lei TVA** aferentă achizițiilor din **anul 2002** de material dendrologic, servicii de amenajare și întreținere spații verzi, facturate de SC R SRL și achizițiilor de geam termopan, tamplarie facturate de SC P SNC pentru care societatea nu a prezentat un contract scris, deviz de lucrări și nu a putut justifica că bunurile menționate au fost destinate nevoilor firmei, sau au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice, neexistând nici un document în acest sens;

- **lei TVA** aferente achizițiilor din anul 2003 de servicii de reparatii facturate de SC TA SA si servicii de amenajare si intretinere spatii verzi facturate de SC R SRL;

- **lei TVA** aferenta achizițiilor din anul 2004 de material dendrologic, servicii de amenajare si intretinere spatii verzi, facturate de SC R SRL si aferenta achizițiilor de echipamente, sisteme de securitate facturate de SC G SRL, fara a justifica utilizarea bunurilor si serviciilor achizitionate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Intrucat societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala nici un document din care sa rezulte ca aceste achizitii au fost destinate nevoilor firmei si ca au fost utilizate in scopul desfasurarii activitatii economice proprii, s-a stabilit ca nedeductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor respective.

In drept, potrivit art.19 lit b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata,

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

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](#).

La art.18 din același act normativ se prevede:

“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](#);

Potrivit pct. 10.2. din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adaugata:

“Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la [art. 18](#) din ordonanța de urgență 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 să fie reflectate în cheltuielile de producție, de investiții sau, după caz, de circulație.

In aplicarea prevederilor art.19 din OUG nr.17/2000 la pct. 10.13. din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se stipuleaza ca:

“ Documentele aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de contribuabili sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă.”

Aceste prevederi legale au fost mentinute si prin art.24 alin.(2) din Legea nr.345/2002 in vigoare pe perioada 01.06.2002-31.12.2002 si prin Titlul VI, art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2004.

Sustinerea contestatoarei ca pentru aceste achizitii de bunuri si servicii constand in servicii de amenajare spatii verzi, achizitii de echipamente si sisteme de securitate, achizitii de material dendrologic, etc., a avut contracte incheiate cu furnizorii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat societatea nu justifica faptul ca aceste achizitii au legatura cu **activitatea economica** desfasurata de societate si au fost destinate nevoilor firmei si realizarii de operatiuni impozabile. De asemenea, societatea invoca faptul ca a achizitionat materiale de constructii pentru amenajarea spatiilor comerciale dar nu face dovada si nu justifica in ce au constat aceste amenajari si la ce spatii comerciale au fost efectuate iar spatiile din mentionate in contractul incheiat cu SC R SRL nu sunt proprietatea contestatoarei.

Potrivit prevederilor legale mentionate societatea nu poate beneficia de deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii de bunuri si servicii in conditiile in care nu face dovada ca acestea sunt destinate operatiunilor sale taxabile motiv pentru care se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru suma totala de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate nejustificata de societate ca fiind aferenta bunurilor si serviciilor destinate operatiunilor sale economice.

5.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat aceasta taxa pe valoarea adaugata in conditiile in care la facturile de aprovizionare cu bunuri si servicii cu o valoare mai mare de 2.000 lei nu prezinta atasat in copie documentul legal care atesta calitatea furnizorului de platitor de taxa pe valoarea adaugata.

In fapt, in perioada 2000- 2001 societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru suma totala de lei fara a prezenta copia de pe documentul legal care atesta calitatea furnizorului de platitor de taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- pentru suma de **lei** in baza facturii fiscale nr. in valoare de lei emisa de SC E si pentru suma de **lei** in baza a 4 facturi fiscale emise de SC A

- pentru suma de **lei** in baza facturilor fiscale emise in perioada **mai - octombrie 2001** de SC V **lei** in baza facturii nr..**2001** emisa de SC V SRL.

Mai mult de atat, din verificarile incrucisate efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat cu privire la cele 4 facturi emise de SC A SA ca aceasta **nu a livrat marfa si nu a prestat servicii in cursul lunii septembrie 2000 catre SC W SA, iar pe exemplarul 2 din facturile fiscale in cauza, al carui exemplar 1 a fost inregistrat de contestatoare, figura completata SC T.M SRL.**

In drept, potrivit art.25 lit.B.a) din OUG nr.17/2000 cu privire la întocmirea documentelor contribuabili sunt obligati :

“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 platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice întocmirea corecta a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugat mai mare de 20 milioane lei, sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului;

Astfel, se retine ca 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 20 milioane lei (ROL) inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente

Avand in vedere prevederile legale mentionate se retine ca in conditiile in care societatea nu a prezentat, pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei ROL, copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului, nici organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei, desi au fost solicitate asa cum s-a retinut la celelalte capitole din prezenta decizie, nu poate beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor respective, taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** fiind datorata bugetului de stat.

6.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat aceasta taxa pe valoarea

adaugata in conditiile in care nu justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transporturi internationale.

In fapt, in luna **decembrie 2003** SC W SA a facturat catre SC T SA servicii de transport extern in valoare totala de **lei** conform facturilor fiscale nr., fara taxa pe valoarea adaugata pe considerentul ca aceste servicii sunt scutite de TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente care sa justifice scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transporturi internationale, respectiv contract sau comanda incheiata cu unitatea exportatoare sau cu beneficiarul din strainatate, document de transport international si copie de pe declaratia vamala, vizate de organele vamale, motiv pentru care au stabilit taxa pe valoarea adaugata de colectat suplimentar in suma 79.111 lei.

In drept, potrivit art.27 alin. (7) lit a din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata](#)

“ Pentru transportul mărfurilor exportate la destinație în străinătate beneficiază de scutire de taxă pe valoarea adăugată transportatorii, în baza [art. 11](#) alin. (1) lit. a) din lege, și casele de expediții, în baza [art. 11](#) alin. (1) lit. a) și r) din lege. Justificarea scutirii, în funcție de tipul transportului, se face astfel:

a) în cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu unitatea exportatoare sau, după caz, cu casa de expediție ori cu beneficiarul din străinătate sau comenzile acestora; documentul de transport internațional, vizat de organele vamale, sau copie de pe acesta pentru casele de expediție;

Potrivit art.30 alin. (1) lit.a din acelasi act normativ

“Pentru transportul mărfurilor importate, a cărui contravaloare este inclusă în baza de impozitare conform [art. 19](#) alin. (1) și (2) din lege, transportatorii, respectiv casele de expediție, vor justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată, prevăzută la [art. 11](#) alin. (1) lit. e) din lege, în funcție de tipul transportului, astfel:

a) în cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu unitatea importatoare sau, după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din străinătate sau comenzile acestora, documentul de transport internațional sau copie de pe acesta pentru casele de expediție, copie de pe declarația vamală de import;”

Societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici celor de solutionare a contestatiei contractul sau comanda incheiata cu unitatea exportatoare, cu casa de expeditie sau documentul de transport international, vizat de organul vamal si copia de pe declaratia vamala de import asa cum prevad reglementarile legale in vigoare mentionate mai sus. In aceste conditii se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect colectand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei in

conformitate cu art.1 alin.(2) si art.8 alin.1, lit.a) din Legea nr.345/2002 care stipuleaza ca :

“Sunt considerate operațiuni efectuate în România livrările de bunuri și prestările de servicii pentru care locul livrării, respectiv locul prestării, este considerat a fi în România potrivit [art. 6](#) și [7](#) din lege.”

“In sensul [art. 7](#) alin. (1) din lege locul prestărilor de servicii este considerat a fi în România, dacă sediul activității economice, sediul stabil sau, în absența acestora, domiciliul ori reședința obișnuită a prestatorului de la care sunt prestate serviciile este amplasată în România, cu excepțiile prevăzute la [art. 7](#) alin. (1) lit. a) - d) din lege

Prin urmare se retine ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anul 2003.

Sustinerea societatii ca nu datoreaza aceasta taxa pe valoarea adaugata intrucat aceste facturi in valoare totala de lei au fost stornate in martie 2005 nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceasta stornare daca s-a efectuat este in afara perioadei pentru care s-a efectuat inspectia fiscala si pentru care s-a incheiat procesul verbal si decizia de impunere contestata iar societatea nu depune documentele la care face referire din care sa rezulte cele sustinute desi i s-a solicitat acest lucru asa cum s-a mai aratat in cuprinsul prezentei decizii.

7.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat aceasta taxa pe valoarea adaugata in conditiile in care pentru aceasta suma nu justifica cu documente potrivit prevederilor legale scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru o parte din operatiunile derulate in calitate de comitent si comisionar.

In fapt, in perioada ianuarie - noiembrie 2004 societatea a derulat urmatoarele operatiuni:

- a achizitionat cu facturi fiscale in lei, fara TVA si facturi externe in valuta mobilier de la SC M SA ;

- a facturat societatii SC G SRL , respectiv SC A SRL mobilierul achizitionat de la SC M SA, cu facturi fiscale in lei fara TVA operatiuni considerate de agentul economic ca fiind scutite de TVA;

- SC G SRL , respectiv SC A SRL au exportat mobilierul clientilor externi, intocmind declaratia vamala de export;

- a primit de la SC G SRL , respectiv SC A facturi fiscale de comision fara TVA;

- a refacturat SC M SA comisionul de la societatile exportatoare, pe facturi fiscale , fara TVA.

Aceste operatiuni au fost desfasurate in baza:

- contractului de comision nr. incheiat cu SC M SA , conform caruia SC W SA are calitatea de comisionar iar SC M SA calitatea de comitent care autorizeaza comisionarul sa incheie contracte externe pentru vanzarea de mobilier in nume propriu dar cu acordul comitentului; pentru serviciile efectuate, comitentul plateste comisionarului un comision de 3% din valoarea marfii trecuta in factura externa;

- contractului de comision nr. incheiat cu SC G SRL conform caruia SC W SA are calitatea de comitent si autorizeaza comisionarul sa incheie contracte externe pentru vanzarea de mobilier in nume propriu dar cu acordul comitentului. Pentru serviciile efectuate comitentul plateste comisionarului un comision de 3% din valoarea marfii trecute in factura externa;

- contractului de comision nr. incheiat cu SC G SRL conform caruia SC W SA are calitatea de comitent si autorizeaza comisionarul sa incheie contracte externe pentru vanzarea de mobilier in nume propriu dar cu acordul comitentului. Pentru serviciile efectuate comitentul plateste comisionarului un comision de 4% din valoarea marfii trecute in factura externa.

Intrucat SC W SA nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative privind prevederile legale in vigoare pentru scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile de livrari marfuri consemnate in facturile fiscale emise catre exportatorii SC G SRL si SC G SRL nici pentru facturile de comision emise catre producator, SC M SA, respectiv facturi externe si declaratii vamale de export completate corespunzator acestea au colectat pentru anul 2004 TVA suplimentara in suma totala de **lei** pentru operatiunile derulate de contestatoare atat in calitate de comitent si comisionar, respectiv pentru:

- livrari de mobilier catre SC G SRL in suma totala de lei;
- livrari de mobilier catre SC A SRL, in suma totala de;
- comisionul facturat SC M SA in suma totala de lei.

In drept, potrivit art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Scutiri pentru exporturi sau alte operatiuni similare si pentru transportul international

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

a) livrarile de bunuri expediate sau transportate în afara tarii, de catre furnizor sau de alta persoana în contul sau”

coroborat cu art.2 alin.(4) din Ordinul nr.1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la [art. 143](#) alin. (1) și la [art. 144](#) alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“Pentru exportul realizat prin comisionari care acționează în nume propriu, dar în contul unui comitent din țară, scutirea de taxă pe valoarea adăugată se aplică atât de către comisionar, cât și de către comitent. Comisionarul, care este exportatorul bunurilor în sensul taxei pe valoarea adăugată, justifică scutirea cu documentele prevăzute la alin. (2), inclusiv în situația în care, potrivit prevederilor contractuale, comisionul este facturat separat comitentului. Comitentul justifică scutirea cu următoarele documente:

a) contractul încheiat cu comisionarul, din care să rezulte cantitățile de bunuri, precum și data la care trebuie efectuat exportul;

*b) copia de pe declarația vamală de export pentru care autoritatea vamală a acordat liberul de vamă și copia de pe lista-anexă la declarația vamală, **în care comisionarul a înscris denumirea comitentului**. Aceste documente sunt prezentate obligatoriu la termenele prevăzute în contract pentru efectuarea exportului. Scutirea cu drept de deducere se aplică și în perioada în care comitentul nu este în posesia copiei de pe declarația vamală de export;*

c) factura fiscală emisă de comitent către comisionar.”

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca pe declaratiile vamale de export, figureaza la rubrica **exportator SC A SRL si SC G SRL** iar la rubrica **producator** a fost inscrisa **SC M SA** si nu SC W SA .

Potrivit contractelor de comision precizate mai sus si anexate la dosarul cauzei contestatoarea trebuia sa indeplineasca calitatea de comisionar pentru SC M SA respectiv sa incheie acte juridice **in nume propriu**, dar pe seama comitentului, iar in relatia cu SC G SRL si SC A SRL in calitate de comitent imputernicea pe cei doi comisionari sa incheie acte juridice pe numele lor dar in contul contestatoarei si nu in contul SC M SA .

Astfel, prin contractele de comision nr. incheiate de SC WSA in calitate de comitent si SC GSRL si SC A SRL in calitate de comisionari se prevede ca acestia incheie in nume propriu, dar cu acordul comitentului SC W SA contracte externe pentru vanzarea produselor de mobilier.

Pentru vanzarile la export efectuate de SC W SA in calitate de comitent prin intermediul celor doi comisionari trebuia sa justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu contractul de comision, factura fiscala emisa de comitent catre comisionar si **copia de pe declaratia vamala de export pentru care autoritatea vamala a acordat liberul de vama si copia de pe lista anexa la declaratia vamala in care comisionarul sa inscrie denumirea comitentului, respectiv a SC W SA** .

Or, in cazul in speta contestatoarea a prezentat contractul de comision, factura fiscala emisa catre comisionar fara taxa pe valoarea adaugata dar nu a prezentat declaratia vamala in care sa fie completat numele comitentului - SC W SA, in declaratiile vamale respective fiind trecuta SC M SA si exportatorul.

Potrivit prevederilor legale invocate pentru ca SC W SA sa beneficieze de scutire de taxa pe valoarea adaugata pentru comisionul facturat catre SC M SA trebuia sa prezinte contractul de comision, factura fiscala emisa de SC M SA catre comisionar SC W SA fara taxa pe valoarea adaugata si declaratia vamala in care la rubrica exportator sa figureze comisionarul, respectiv SC W SA iar la rubrica producator sa figureze SC M SA. Contestatoarea a prezentat organelor de inspectie fiscala contract de comision si factura fiscala dar nu a prezentat factura externa de export si declaratia vamala in care contestatoarea sa figureze la rubrica exportator.

Intrucat societatea nu a prezentat toate documentele prevazute de actele normative in vigoare necesare justificarii scutirii de TVA pentru operatiunile de livrari marfuri consemnate in facturile fiscale emise catre exportatori si nici pentru facturile de comision emise catre producator, respectiv facturi externe si declaratii vamale de export completate in mod corespunzator potrivit prevederilor legale, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma totala de lei aferenta facturilor emise fara taxa pe valoarea adaugata de SC W SA catre SC G SRL si SC A SRL si catre SC M SA pentru comisionul refacturat acesteia, contestatoarea comportandu-se din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata ca un cumparator si revanzator, inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in Romania, asa cum se prevede la art.128, alin.3 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

“Sunt, de asemenea , considerate livrari de bunuri efectuate cu plata , in sensul alin.(1):[...]

d)transmiterea de bunuri efectuate pe baza unui contract de comision la cumparare sau la vanzare, atunci cand comisionarul actioneaza in nume propriu, dar in contul comitentului;”

Referitor la aplicarea acestui articol la pct.5 alin.1-2 din HG nr.44/2004 se prevede ca:

*“5. (1) În sensul [art. 128](#) alin. (3) lit. d) din Codul fiscal, transmiterea de bunuri efectuată pe baza unui contract de comision la cumpărare sau la vânzare se consideră livrare de bunuri atunci când comisionarul acționează în nume propriu, dar în contul comitentului. **Comisionarul este considerat din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată cumpărător și revânzător.** În funcție de locul unde vânzătorul, cumpărătorul și comisionarul își au stabilit sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestora, domiciliul sau reședința obișnuită, se disting următoarele situații:*

a) atunci când vânzătorul, comisionarul și cumpărătorul sunt persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în România, vânzătorul face o livrare de bunuri către comisionar și emite factura fiscală. Comisionarul, la rândul său, face livrare de bunuri către cumpărător și emite factura fiscală;

b) atunci când vânzătorul și comisionarul sunt persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în România, iar cumpărătorul este persoană stabilită în străinătate, vânzătorul face livrare de bunuri către comisionar și emite factura fiscală, iar acesta din urmă, la rândul său, face livrare de bunuri către cumpărătorul străin, emite factura fiscală, factura externă și întocmește declarația vamală de export în nume propriu, respectiv la rubrica "exportator" din declarația vamală de export își înscrie numele său;

și la art.129, alin.2, lit.e) din același act normativ, care prevede:

"Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:[..]

e) intermedierea efectuată de comisionari, care acționează în numele și în contul comitentului, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii"

Referitor la aplicarea acestui articol la pct.8.3 din HG nr.44/2004 se prevede ca

"Emiterea unei facturi în numele sau de către orice comisionar care acționează în numele și în contul comitentului vânzător, în momentul vânzării către cumpărător, este suficientă pentru a-l transforma în cumpărător revanzator din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum este prevăzut la pct.5.De asemenea, comisionarul care acționează în numele și în contul comitentului cumpărător devine din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată un cumpărător revanzator, dacă primește de la vânzător o factură întocmită pe numele său"

Se reține faptul că în baza contractului nr.184/2004, în perioada ianuarie - noiembrie 2004 SC W SA a mai efectuat operațiuni de export în comision, în calitate de comisionar având ca beneficiari externi societățile, etc operațiuni pentru care contestatoarea a facturat SC M SA comision și pentru care organele de inspecție fiscală au acordat scutire de taxă pe valoarea adăugată întrucât pentru acestea contestatoarea a prezentat documente justificative potrivit legii, respectiv facturi fiscale și declarații vamale de export, în care la rubrica exportator era înscrisă SC W SA iar ca producător era înscrisă SC M SA, vizate de organele vamale.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținererea acesteia conform careia *"SC M SA este comitentul proprietar care vinde, din punct de vedere juridic, direct cumpărătorului - persoana juridică nerezidentă, obiectul vânzării transferându-se direct din patrimoniul vânzătorului (comitentul proprietar) direct în patrimoniul cumpărătorului"* și că *"vanzarea către cumpărător se face prin intermediul SC W SA (asa cum arată și dispozițiile Codului comercial, mandat fără reprezentare) și prin comisionarul SC G SRL mandat substituit, fără reprezentare cu acordul comitentului"* din următoarele considerente:

Din documentele existente la dosarul cauzei pentru cazurile în speta pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat scutire de taxă pe valoarea adăugată nu rezultă că obiectul vânzării s-a transferat direct din patrimoniul vânzătorului SC M SA în patrimoniul cumpărătorului

extern si ca vanzarea catre cumparatorul extern, persoana juridica nerezidenta, s-a efectuat prin intermediul SC W SA, in calitate de *“mandatar fara reprezentare”* asa cum sustine, in conditiile in care marfa a fost facturata de SC M SA catre SC W SA care la randul ei a emis facturi de livrare catre SC G SRL si SC A SRL care au efectuat exportul.

Pentru calitatea SC W SA de mandatar fara reprezentare a SC M SA si calitatea de mandatar substituit fara reprezentare cu acordul comitentului a SC G SRL contestatoarea nu prezinta documente in acest sens potrivit Codului comercial care la art.374 defineste contractul de mandat comercial ca un contract *“in temeiul caruia o persoana (mandatarul) se obliga sa incheie in numele si pe seama altei persoane care i-a dat imputernicirea(mandantul) anumite acte juridice care pentru mandant sunt fapte de comer”*.

In cazul unui contract de mandat comercial mandatarul trebuie sa execute personal mandatul incuvinatat, afara de cazul cand, prin contract, s-a prevazut posibilitatea substituirii mandatarului cu o alta persoana.

Contractele depuse la dosarul cauzei sunt contracte de comision si nu contracte de mandat comercial cele doua contracte deosebindu-se intre ele, potrivit Codului comercial invocat de contestatoare, prin faptul ca in cazul mandatului, mandatarul are un drept de reprezentare si deci el incheie actele juridice in numele si pe seama mandantului, iar in cazul contractului de comision comisionarul nu beneficiaza de dreptul de reprezentare si in consecinta el incheie actele juridice in nume propriu dar pe seama comitentului

Prin contractul de comision nr. incheiat intre SC M SA si SC W SA, art.1, **“Obiectul Contractului”** SC M SA in calitate de comitent autorizeaza pe comisionar, SC W sa negocieze si **sa incheie in nume propriu, dar cu acordul prealabil al comitentului, contracte externe pentru vanzarea produselor de mobila si sa efectueze operatiunile vamale de export** si nu s-a prevazut posibilitatea substituirii SC W SA cu o alta persoana pentru efectuarea exporturilor de mobilier.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea acesteia ca *“interpretarea potrivit careia emiterea unei facturi fiscale echivaleaza cu livrarea de marfuri este profana, livrarea fiind ... o operatiune faptica, concreta”*, intrucat la art.155 alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal se prevede in mod expres obligativitatea persoanelor impozabile, inregistrate ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata de a emite factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii si obligativitatea ca pentru livrarile de bunuri factura fiscala sa fie emisa la data livrarii de bunuri. Daca societatea a procedat altfel si realitatea faptelor inscrise in facturi este alta inseamna ca nu a respectat aceste prevederi legale si suporta consecintele fiscale care decurg din aceasta, organele de inspectie fiscala luand in considerare facturile fiscale si celelalte documente de justificare a scutirii de taxa pe

valoarea adaugata asa cum au fost emise, completate, semnate si parafate de cei in drept.

8.Referitor la diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei , Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca sunt datorate aceste obligatii fiscale stabilite suplimentar in conditiile in care societatea nu isi motiveaza contestatia, respectiv nu prezinta in sustinerea cauzei argumente si nici documente si nu invoca temeiul de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, prin contestatia formulata si adresa fax de completare a contestatiei inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.societatea arata ca suma totala contesta cu titlu de taxa pe valoarea adaugata este in quantum de lei.

Prin contestatia formulata societatea mentioneaza sumele stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala cu titlu de taxa pe valoarea adaugata pe perioada verificata cu care nu este de acord ca fiind datorate suplimentar. Aceste debite reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care societatea sustine in cuprinsul contestatiei ca nu le datoreaza invocand diferite motive sunt in quantum de lei.

Pentru diferenta de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, societatea nu prezinta in sustinerea cauzei nici un argument, documente sau temei de drept cu privire la aceasta diferenta contestata si stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. .

In drept, potrivit art. 206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus se va respinge ca nemotivata contestatia societatii pentru **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei**, organele de solutionare a contestatiei neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta diferenta.

Avand in vedere ca pentru taxa pe valoarea adaugata contestata in suma totala de **lei** urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata, asa cum s-a aratat si retinut la cap.III, lit.B pct.1-8 din prezenta decizie, potrivit principiului de drept secundarul urmeaza principalul, se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de **lei reprezentand:**

- **lei majorari de intarziere /dobanzi aferente;**
- **lei penalitati de intarziere.**

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.4 alin.6 lit.r),art.4(1), art.4(4) si art.5 din OUG nr.217/1999, art.6 din HG nr.831/1997, art.9, alin.1, alin.7 lit.j si lit.s din Legea nr.414/2002, art.6 alin.2 din Legea nr.82/1991, art.21 alin1, art.21 alin.(4) lit.m din Legea nr.571/2003 pct.9.1 si pct.9.14 din HG nr.859/2002, art.13, art.25 lit.A a) din OG nr.3/1992, art.12, art.19 lit.a si lit.b), art.18, art.25 lit.B a)-b) din OUG nr.17/2000, 4 art.9 alin cu art.184 alin.1 lit.a) si alin.3, art. 186 coroborate cu prevederile art.206 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in MO din data de 31.07.2007, se

D E C I D E

1.Respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de SC W SRL din pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- lei impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere/dobanzi
- lei penalitati de intarziere
- lei TVA,
- lei majorari de intarziere/dobanzi aferente
- lei penalitati de intarziere .

2.Desfiintarea Deciziei de impunere nr. pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente;
- lei penalitati de intarziere aferente ,

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la comunicare.