

## DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulată de **SC Y SRL...**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice ..sub nr \*/2008

Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice...., a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Z, prin adresa nr.. , înregistrată la D.G.F.P. sub nr... asupra contestației formulată de **SC Y SRL**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând :

- lei – taxa pe valoare adăugată;
- lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată;
- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

În ceea ce privește suma de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată, contestată de **SC Y SRL** , de menționat este faptul că în Decizia de impunere nr. , emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. , în cuprinsul sumei totale stabilite de organele de inspecție fiscală privind taxa pe valoare adăugată este înscrisă suma de lei, astfel că diferența în sumă de lei ( lei – lei) reprezentând taxa pe valoare adăugată contestată, nu este individualizată în decizia de impunere mai sus enunțată.

Decizia de impunere nr. , contestată parțial, având la baza constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. , a fost emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice, Activitatea de Inspecție Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Z.

Împotriva Deciziei de impunere nr. , având la baza constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. , **SC Y SRL** formulează și depune contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr..

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.209, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulată de **SC Y SRL**.

**I.** Prin contestația formulată contestatara solicită anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală nr. , invocând în susținerea cauzei următoarele:

### 1.1 Referitor la impozitul pe profit

Contestatară susține că cele constatate și înscrise în Raportul de inspecție fiscală cu privire la facturile fiscale emise de furnizorii SC A SRL (factura nr. ) și SC B SRL (factura seria nr. ), invocând următoarele motive:

“Singura modalitate tangibilă și reală de verificare a unui furnizor de materiale a fost căutarea în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice aflată pe internet la adresa [www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro), fapt întărit și de inspecția fiscală, care a procedat similar.”

Contestatoarea susține că din completarea datelor solicitate pe site-ul M.E.F. a constatat că cele două societăți sus menționate există.

În același context, contestatoarea precizează că demersurile efectuate în acest sens au un caracter informal, ea neavând obligația și nici posibilitatea de a verifica dacă cele două societăți funcționează la sediul social declarat și înscris în documentele emise.

Referitor la deducerea cheltuielilor care au stat la baza calculului impozitului pe profit, contestatoarea arată că materialele cuprinse în facturile fiscale emise de SC A SRL și SC B SRL au fost folosite de **SC Y SRL** la punerea în funcțiune a unui mijloc fix care există și în momentul de față în gestiunea societății, iar mijlocul fix pus în funcțiune care având la bază materialele achiziționate din cele două facturi fiscale este aducător de venituri, în consecință cheltuielile sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Contestatoarea susține că, deși organul de control apreciază și consemnează că documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, acestea îndeplinesc în opinia sa obligațiile de formă prevăzute de art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, contestatoarea arată că având în vedere faptul că documentul justificativ – factura fiscală - a fost corect întocmită, conținând toate elementele de formă, societatea a procedat la înregistrarea lor în contabilitatea financiară în contul 6028 “Cheltuieli privind alte materiale consumabile” și nu în contul 601 așa cum eronat se face afirmația în Raportul de inspecție fiscală, ținând cont de prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

## **1.2 Referitor la taxa pe valoare adăugată**

Cu privire la dreptul de deducere al taxei pe valoare adăugată, contestatoarea consideră că a procedat corect prin aplicarea prevederilor art.145, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, contestatoarea arată că, a respectat „add literam” prevederile art.145, alin.(8), justificând dreptul de deducere al taxei pe valoare adăugată aferentă achizițiilor de materiale de construcții (confecții metalice), de la cei doi furnizori, respectiv SC B SRL București - factura seria nr. /2005 București și SC A SRL - factura nr. ./2005

De asemenea, contestatoarea susține că a respectat din punct de vedere al formei prevederile art.155, pct.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care se referă la informațiile obligatorii care trebuie să le conțină factura fiscală pentru acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, procedând la exercitarea dreptului legal de deducere a TVA.

În ceea ce privește calitatea de persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a celor doi furnizori precizați mai sus, contestatoarea susține că “din informațiile culese de site-ul Ministerului Economiei și Finanțelor ambele persoane juridice sunt înregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată (SC B SRL din data 01.07.1993 și SC A SRL din data de 09.12.1994), ambele figurând ca stare “în funcțiune”.

În contestația formulată, contestatoarea precizează că “ legiuitorul a dat dreptul și obligația organului de control de a constata și lua măsuri ce se impun împotriva celor care se sustrag și încalcă legea, nu de a extrapola măsurile care în fapt trebuie date comportamentelor evazioniste, respectiv a furnizorilor care au emis documentele justificative”.

În susținerea cauzei contestatara anexează în copie facturile fiscale, care au fost supuse verificării precum și listarea efectuată de pe site-ul Ministerului Economiei și Finanțelor cu privire la existența în baza de date a furnizorului SC B SRL , deși în contestația formulată precizează că anexează și listarea efectuată de pe site-ul Ministerului Economiei și Finanțelor cu privire la furnizorul SC A SRL .

Argumentația juridică a contestatorului :

- art.21 (1), art.145, alin.(1),alin.(8), art.155,alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, - art.43, art.84-art.88, art.205-art.211 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. , care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, în parte, organele de inspecție fiscală ale Serviciului de Inspecție Fiscală Persoane Juridice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Z, au constatat următoarele:

Inspecția fiscală s-a efectuat ca urmare a cuprinderii societății în programul de activitate pentru lunile ianuarie-februarie 2008, în baza adresei nr. emisă de ANAF-Direcția Generală de Inspecție Fiscală București, societatea fiind avizată în prealabil, potrivit prevederilor legale.

Inspecția fiscală efectuată prin sondaj, s-a desfășurat în perioada 21.01.2008-14.03.2008 la sediul social al contestatoarei.

Controlul fiscal s-a efectuat pentru perioada aprilie 2005-noiembrie 2007 asupra creanțelor privind obligații la bugetul general consolidat din ultimii trei ani fiscali, pentru care exista obligația depunerii declarațiilor fiscale.

## **2.1 Referitor la impozitul pe profit**

Perioada verificată : 01.04.2005 – 31.12.2006.

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada iunie-septembrie 2005, **SC Y SRL** a evidențiat în contabilitate operațiuni economice privind achiziții de materiale de construcții (confecții metalice), în sumă totală de lei( factura nr. / 2005 în valoare de lei emisă de SC A SRL și factura nr. /.2005 în valoare de lei, emisă de SC B SRL ) sumă pentru care societatea a exercitat dreptul de deducere (cheltuieli cu materiile prime, cont “601”) la calculul impozitului pe profit.

Din informațiile culese de organele de inspecție fiscală de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ([www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro)) și al Registrului Comerțului, s-a constatat că furnizorii menționați mai sus nu figurează în baza de date a acestor instituții publice și/sau figurează ca denumire, dar datele de identificare privind numărul de înregistrare, codul fiscal și adresa nu corespund, sau nu a depus declarații fiscale și situații financiare la organul fiscal teritorial în ultimele exerciții financiare.

În același context organele de inspecție fiscală, menționează faptul că, „plățile către acești furnizori nu au fost în fapt efectuate până la data prezentei inspecții”.

Pentru perioada iunie-septembrie 2005, conform documentelor de evidență financiar-contabilă puse la dispoziția inspecției fiscale, societatea a înregistrat pe cheltuieli cu materialele de construcții, deductibile la calculul impozitului pe profit, suma de        lei, reprezentând achiziții de materiale în baza facturilor emise de persoane neimpozabile și/sau care nu au calitatea de comerciant, facturi fiscale care nu sunt întocmite conform art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și ca urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că acestea nu îndeplinesc condiția de document justificativ, conform legii, impusă de art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, în vigoare la acea dată, pentru a fi considerate cheltuieli deductibile.

Organele de inspecție fiscală, în Raportul de inspecție fiscală nr.        , arată că întrucât societatea nu poate justifica proveniența materialelor și implicit, existența unui transfer al dreptului de proprietate, astfel ca fiind realizate în relația cu persoane impozabile declarative fiscal, operațiunile înregistrate în contabilitate cu cheltuielile privind materialele aferente acestor produse nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit. Astfel că, în conformitate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la aceea dată, cheltuielile privind materialele înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării de operațiuni legale, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Față de cele de mai sus, organele de inspecție fiscală, au constatat că societatea a diminuat profitul impozabil pentru anul 2005 cu suma de        lei, stabilind în sarcina societății o obligația suplimentară de plată în contul impozitului pe profit pe termene de plată, în sumă de        lei (        x 16%) lei și accesorii aferente în sumă totală de        lei - din care suma de        lei majorări de întârziere și suma de        lei penalități de întârziere.

Majorările de întârziere s-au calculat în conformitate cu prevederile art.120 din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

## **2.2 Referitor la taxa pe valoare adăugată deductibilă**

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, inspecția fiscală a verificat perioada 01.05.2005-30.11.2007.

Din verificarea efectuată, referitor la modul de determinare a taxei pe valoare adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată în baza unor facturi fiscale emise de furnizori care nu funcționează la sediul social declarat.

Astfel, în perioada iunie-septembrie 2005, **SC Y SRL** și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de        lei, aferentă unor materiale de construcții (confecții metalice), în sumă totală de        lei (factura nr.        în valoare de        lei emisă de SC AL SRL și factura nr.        în valoare de        lei, emisă de SC B SRL ), furnizori care nu funcționează la sediul social declarat.

Din informațiile culese de organele de inspecție fiscală de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ([www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro)) și al Registrului Comerțului, s-a constatat că furnizorii menționați mai sus nu figurează în baza de date a acestor instituții publice și/sau figurează ca denumire, dar datele de identificare privind numărul de înregistrare, codul fiscal și adresa nu corespund, sau nu a depus declarații fiscale și situații financiare la organul fiscal teritorial în ultimele exerciții financiare.

Organele de inspecție fiscală menționează faptul că „ plățile către acești furnizori nu au fost în fapt **neefectuate** până la data prezentei inspecții fiscale”.

Conform documentelor de evidență financiar - contabilă puse la dispoziția organelor de inspecție, aceștia au constatat ca societatea "a înregistrat și dedus TVA, în sumă de **lei**, în baza unor facturi emise de persoane neimpozabile și/sau care nu au calitatea de comerciant, facturi ce nu sunt întocmite conform art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și ca urmare nu îndeplinesc condiția de document justificativ, conform legii, impusă de art.145, alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, în vigoare la aceea dată, pentru a fi considerate deductibile", astfel, că "facturile în cauză nu îndeplinesc condițiile de deductibilitate reglementate de prevederile art.126, alin.(1) și ale art.145, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, în sensul că livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor nu au fost realizate de o **persoană impozabilă**, așa cum este definită la art.127, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, operațiunile înregistrate în contabilitate aferente acestor facturi nu intră în sfera de aplicare a TVA, suma de **lei** neîndeplinind condițiile de deductibilitate fiscală".

Organele de inspecție fiscală, în Raportul de inspecție fiscală nr. , arată că având în vedere cele prezentate mai sus, societatea nu poate justifica proveniența materialelor și implicit, existența unui transfer al dreptului de proprietate, ca fiind realizate în relația cu persoane impozabile declarative fiscal, operațiunile înregistrate în contabilitate privind taxa pe valoare adăugată deductibilă "în sumă de .... **lei**", nu au drept de deducere, societatea diminuându-și taxa pe valoare adăugată de plată față de bugetul statului.

"Prin necalcularea și nedeclararea taxei pe valoare adăugată de plată în sumă de ... **lei**", organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.127, alin.(1), art.145, alin. (8), art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la 31.12.2005.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii aferente taxei pe valoare adăugată de plată, în sumă totală de ... lei - din care suma de ... lei majorări de întârziere și suma de .... lei penalități de întârziere.

Majorările de întârziere s-au calculat în conformitate cu prevederile art.120 din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei, coroborat cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**Referitor la:**

- **lei – taxa pe valoare adăugată;**
- **lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată;**
- **lei - impozit pe profit;**
- **lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit**, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice , prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța asupra dreptului de deducere a **cheltuielilor** aferente aprovizionărilor și a **taxei pe valoare adăugată**, înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. A S.R.L. și S.C. B S.R.L. , în condițiile în care organele fiscale au considerat că aceste facturi, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

Perioada verificată în ceea ce privește impozitul pe profit : 01.04.2005 – 31.12.2006.

Perioada verificată în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată : 01.05.2005-30.11.2007.

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au efectuat verificarea la **SC Y SRL**, ca urmare a cuprinderii societății în programul de activitate pentru lunile ianuarie-februarie 2008, în baza adresei nr. emisă de ANAF-Direcția Generală de Inspecție Fiscală București, societatea fiind avizată în prealabil, potrivit prevederilor legale.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă, pentru perioada iunie-septembrie 2005, în conturile de cheltuieli, sumă totală de lei aferente aprovizionărilor cu materiale de construcții (confecții metalice), și taxa pe valoare adăugată deductibilă în sumă totală de lei, în baza facturilor emise de furnizorii S.C. A și SC B SRL București, respectiv: factura seria nr. - valoare lei, emisă de SC B SRL cu sediul în .....și factura nr. – valoare lei, emisă de SC A SRL cu sediul în.....

Organele de inspecție fiscală, din informațiile culese de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ([www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro)) și al Registrului Comerțului, au constatat că furnizorii menționați mai sus nu figurează în baza de date a acestor instituții publice și/sau figurează ca denumire, dar datele de identificare privind numărul de înregistrare, codul fiscal și adresa nu corespund, sau nu a depus declarații fiscale și situații financiare la organul fiscal teritorial în ultimele exerciții financiare, precizând de asemenea că, societatea neefectuând nici o plată către aceștia.

Astfel, organele de inspecție fiscală, pentru facturile enunțate mai sus, emise de furnizorii S.C. A SRL și SC B SRL, nu au acceptat la deducere cheltuielile cu achizițiile de materiale de construcții (confecții metalice) în sumă totală de .... lei, motivat de faptul că aceste facturi sunt emise de persoane neimpozabile și/sau care nu au calitatea de comerciant, facturi fiscale care nu sunt întocmite conform art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și ca urmare, nu îndeplinesc condiția de document justificativ, neputând fi considerate cheltuieli deductibile. De asemenea, organele de inspecție fiscală motivează și faptul că aceste cheltuieli au fost înregistrate în baza unor facturi întocmite incomplet și/sau cu date eronate emise sub numele unor furnizori neidentificați ca persoane impozabile declarative, care figurau cu sold neachitat la data controlului. Societatea nu poate justifica proveniența materialelor și implicit, existența unui transfer al dreptului de proprietate, astfel ca fiind realizate în relația cu persoane impozabile declarative fiscal, iar operațiunile înregistrate în contabilitate cu cheltuielile privind materialele care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării de operațiuni legale, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, organele de inspecție fiscală, pentru facturile enunțate mai sus, emise de furnizorii S.C. A SRL și SC B SRL, nu au acceptat la deducere taxa pe valoare adăugată în sumă totală de .... lei aferentă achizițiile de materiale de construcții, motivat de faptul că, societatea a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoare adăugată, aferentă unor achiziții de materiale de construcții( confecții metalice ) de la furnizori care nu funcționează la sediul social declarat fiind persoane neimpozabile și/sau care nu au calitatea de comerciant și care figurează în sold neachitați la data controlului. De asemenea facturile emise sub numele acestor furnizori nu sunt întocmite conform art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și ca urmare nu îndeplinesc condiția de document justificativ, conform legii, impusă de art.145, alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul

Fiscal, în vigoare la aceea dată, pentru a fi considerate deductibile. Facturile în cauză nu îndeplinesc condițiile de deductibilitate reglementate de prevederile art.126, alin.(1) și ale art.145, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, în sensul că livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor nu au fost realizate de o **persoană impozabilă**, așa cum este definită la art.127, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, operațiunile înregistrate în contabilitate aferente acestor facturi nu intră în sfera de aplicare a TVA

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală, au stabilit prin Decizia de impunere nr. , în baza Raportului de inspecție fiscală nr. , în sarcina **SC Y SRL** obligații suplimentare de plată astfel : impozit pe profit în sumă de .....lei, accesorii aferente impozitului pe profit în suma de ..... lei (.....lei majorări de întârziere +..... lei penalități de întârziere), taxa pe valoare adăugată în suma de ..... lei și accesorii aferente taxei pe valoare adăugată în suma de ..... lei (..... lei majorări de întârziere +..... lei penalități de întârziere).

Prin adresa nr....., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, D.G.F.P Z, înregistrată la D.G.F.P sub nr. , în completarea Referatului cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală aduc unele precizări suplimentare referitor la factura nr. , emisă de SC A SRL în valoare totală de ..... lei, și anume că, există neconcordanță între denumirea societății înscrise în factură, respectiv SC F SRL și denumirea existentă în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, respectiv SC A SRL. De asemenea există neconcordanță în ceea ce privește codul unic de înregistrare înscris în factură, respectiv xxxx și cel înscris în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, respectiv yxxx.

De menționat este că, în contestația formulată, contestatoarea precizează că "în susținere vă anexăm listările efectuate de site-ul ministerului economiei și finanțelor", iar la dosarul contestației nu se regăsește anexat documentul privind furnizorul SC A SRL, fapt pentru care Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. a solicitat contestatoarei, prin adresa înregistrată la D.G.F.P sub nr. , transmiterea acestui document. Contestatoarea a răspuns cererii organului de soluționare și a transmis prin adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr..... documentul privind furnizorul SC EREBUS TEHNICS INTERNATIONAL SRL București, codul unic de înregistrare yxxx.

### **În drept,**

În ceea ce privește **impozitul pe profit**, în perioada supusă verificării, în speță sunt aplicabile prevederile art.21, alin.(1), alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

#### **"ART. 21**

*"(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:*

*f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;"*

La art.6, alin.(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se precizează:

**“Art.6**

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

iar la pct.2.3. din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se prevede:

*“ 2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă\*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrării lor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.”*

În ceea ce privește **taxa pe valoare adăugată** stabilită suplimentar de organele fiscale prin Decizia de impunere nr..... în speță sunt incidente prevederile art.126, alin.(1), art. 127, alin.(1), alin.(2) și art.145 alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (în vigoare la data efectuării controlului), care precizează:

**“ART. 126**

*(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).*

**ART. 127**

*(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.*

*(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.*



*Art.145 (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoana impozabilă, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adaugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adaugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”*

La titlul VI “Taxa pe valoare adăugată”, Cap.10 “Regimul deducerilor. Dreptul de deducere”, pct.51 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, se precizează:

*“51.(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugată trebuie justificată cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotarârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare.”*

Pentru anul 2005, aplicabilitate în speță o au și prevederile art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin care se stipulează:

*“Art.155*

*[...]*

*(8) Factura fiscală trebuie sa cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

- a) seria si numarul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;*
- g) cota de taxa pe valoarea adaugată aplicată sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu “taxare inversă”;*
- h) suma taxei pe valoarea adaugata de plată, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor in care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice.”*

coroborat cu prevederile art.3, alin.(2) din Ordinul nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora unde se stipulează următoarele:

“Art.(3)

[...]

*(2) În partea stângă jos a facturii fiscale vor fi menționate și datele de identificare a persoanei care efectuează livrarea bunurilor, și anume: numele și prenumele, seria și numărul actului de identitate (buletin de identitate, carte de identitate sau pasaport), codul numeric personal.”*

Din analiza documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.....și contestația formulată, se reține că societatea a înregistrat în perioada iunie-septembrie 2005, în evidența contabilă cheltuieli de aprovizionare care se referă la achiziții de materiale de construcții (confecții metalice), în sumă totală de        lei și taxa pe valoare adăugată deductibilă în sumă totală de        lei, în baza facturilor fiscale de la furnizorii SC A SRL (factura nr. ... ) și SC B SRL (factura seria nr.....), organele de inspecție fiscală constatând că facturile sunt emise de persoane neimpozabile și/sau care nu au calitatea de comerciant, întocmite incomplet și/sau cu date eronate emise sub numele unor furnizori neidentificați ca persoane impozabile declarative care nu funcționează la sediul social declarat, furnizori care figurau cu sold neachitat la data controlului, astfel că, acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ. Prin urmare, pentru aceste facturi fiscale organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile cu aprovizionarea materialelor de construcții și taxa pe valoare adăugată aferentă.

De asemenea, se reține că, organele de inspecție fiscală, au confruntat datele înscrise în facturile fiscale cu informațiile culese de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ([www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro)) și al Registrului Comerțului, cu privire la cei doi furnizori respectiv S.C. A SRL și S.C. B SRL și au constatat că “furnizorii menționați mai sus nu figurează în baza de date a acestor instituții publice și/sau figurează ca denumire, dar datele de identificare privind numărul de înregistrare, codul fiscal și adresa nu corespund, sau nu a depus declarații fiscale și situații financiare la organul fiscal teritorial în ultimele exerciții financiare”.

Având în vedere situația de fapt prezentată anterior, din raportul de inspecție fiscală și anexele la acesta rezultă că, organele de inspecție fiscală au obținut informații cu privire la cei doi furnizori respectiv S.C A SRL și S.C. B SRL, consultând doar baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, neefectuând investigații suplimentare pentru a putea stabili că facturile fiscale emise de aceștia, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ iar furnizorii nu au calitate de persoană impozabilă, nefăcând o analiză detaliată a facturilor în cauză pentru deducerea cheltuielilor de aprovizionare și a taxei pe valoare adăugată, susținută de documente justificative, în condițiile în care prin contestație societatea precizează că a dedus în mod legal cheltuielile și TVA-ul, întrucât a avut la bază documente legale, respectiv facturi fiscale.

În consecință, luând în considerare prevederile legale mai sus enunțate, și ținând cont de lipsa unor elemente clare care să indice că cei doi furnizori sunt inexistenți, faptul că organele de inspecție fiscale nu au realizat investigații suplimentare pentru a putea stabili că facturile fiscale emise de aceștia, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ iar furnizorii nu au calitate de persoană impozabilă, faptul că nu s-a realizat o analiză detaliată facturilor emise de S.C. A SRL și S.C. B SRL, pentru deducerea cheltuielilor de aprovizionare și a taxei pe valoarea adăugată, urmează a

se face aplicarea prevederilor art.216 „Soluții asupra contestației”, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau partial 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”, astfel că se va desființa parțial Decizia de impunere nr. emisă de D.G.F.P Z, pentru suma totală de ... lei referitoare la: suma de ...lei reprezentând taxa pe valoare adăugată, suma de .... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoare adăugată, suma de 79.825 lei reprezentând impozit pe profit și suma de ..... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare asupra aceluiași documente, pentru aceeași perioadă și pentru aceleași impozite.

La re-verificare, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere următoarele:

- solicitarea de la Oficiul Registrului Comerțului a documentelor care să ateste existența sau inexistența din punct de vedere juridic al furnizorilor S.C. A SRL și S.C. B SRL;
  - în condițiile existenței acestora, se va dispune efectuarea unui control încrucișat, prin care se va solicita organului fiscal competent efectuarea unor verificări din care să rezulte realitatea livrărilor, respectiv a efectuării operațiunilor. Tot în acest context, se va solicita organului fiscal competent verificarea existenței contractelor sau a unor înțelegeri scrise prin care să se stabilească modalitățile de plată a bunurilor care au făcut obiectul tranzacției între societatea contestatoare și cei doi furnizori;
  - argumentarea concretă a oricăror constatări din verificare;
- iar, în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr. 519/ 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

*“ 12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

**Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată**, contestată de societate, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța asupra acesteia, în condițiile în care suma nu este individualizată în Decizia de impunere nr. , emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. .

**În fapt**, în ceea ce privește suma de lei (... lei – ... lei) reprezentând taxa pe valoare adăugată contestată, nu este individualizată în Decizia de impunere nr....., emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr.....

S-a constatat că societatea, contestă suma de ....lei reprezentând taxa pe valoare adăugată, deși prin Decizia de impunere nr....., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina sa un debit de ....lei reprezentând taxa pe valoare adăugată.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.206, alin.(1), lit.b) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“ART. 206

Forma și conținutul contestației

(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;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoana fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”**

Având în vedere faptul că, societatea contestă o sumă mai mare decât cea stabilită și înscrisă de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr..... și ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, pentru diferența de .... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neindividualizată în titlu de creanță, contestația urmează a fi respinsă ca fiind fără obiect.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21, alin.(1), alin. (4), lit.f), art.126, alin.(1), art.127,alin.(1) și alin.(2), art.145, alin.(8), lit. a) și art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.3, alin.(2) din Ordinul nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, titlul VI “ Taxa pe valoare adăugată”, Cap.10 “Regimul deducerilor. Dreptul de deducere”, pct.51 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, art.6, alin.(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct.2.3. din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, art. 206,alin.(1) și (2), art.216,alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

**1. Desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr        pentru suma totală de..... lei, reprezentând obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală referitoare la :

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozit pe profit;
- lei - taxa pe valoare adăugată;
- lei - accesorii aferente taxei pe valoare adăugată,

urmând ca organele de inspecție fiscală prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare și să procedeze conform celor precizate în prezenta decizie și în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

**2. Respingerea ca fără obiect** a contestației formulată de **SC Y SRL** pentru suma de .... lei reprezentând TVA de plată contestată în plus față de cea stabilită în Decizia de impunere nr....., emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr.....

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termen de 6 luni, la Tribunalul ....

DIRECTOR EXECUTIV,