



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax : +0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR543/04.05.2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. "X" S.R.L. Iași**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași  
sub nr. .../...**2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr. .../...2011, înregistrată la instituția noastră sub nr. ... din ...2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Iași, str. ... nr. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22 ..., cod unic de înregistrare RO..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ...2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ...2011 și a Dispoziției de măsuri nr. .../...2011.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de administratorul societății în persoana d-lui ... și poartă amprenta în original a ștampilei.

În raport de data emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2011, contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația fiind depusă în data de ...**2011** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală unde a fost înregistrată sub nr. ...

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. 5612/23.03.2011, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

prin care propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iași**.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. "X" S.R.L. Iași** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ....2011, motivând în susținerea contestației următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit

Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu prestări de servicii în valoare de S lei, considerând că nu au la bază documente justificative legale, respectiv situația anexă din care să rezulte serviciile efectiv prestate stabilindu-se impozit pe profit datorat suplimentar în sumă de S lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S lei.

Precizează că la data controlului a prezentat Contractul de curtaj, găsirea și atragerea clienței nr. .../...2005 cu adițional aferent, al cărui obiect constă în găsirea și atragerea clienților pentru vânzare și condiții cât mai avantajoase a produselor societății, fapt pentru care curtierul are dreptul la o indemnizație de curtaj de 5% din prețul de vânzare cu TVA a mărfurilor doar prin facilitarea stabilirii contactului între beneficiar și acceptantul ofertei, fără a avea obligația de redactare a proiectului de contract comercial așa cum rezultă din alineatul 3, art. 5 și art. 6 al acestui contract.

Consideră că documentele justificative sunt contractul, facturile emise și centralizatoarele clienților găsiți și atrași în urma tranzacțiilor efectuate pe care le anexează la contestație.

Susține astfel că în mod corect a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile cu aceste prestările de servicii.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Organele de inspecție fiscală au considerat că în mod eronat societatea a dedus TVA în sumă de S lei în baza facturilor de prestări servicii emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași în baza Contractului de curtaj, găsirea și atragerea clienței nr. .../...2005.

Susține că aceste servicii au fost utilizate în folosul vânzării de mărfuri ale societății realizându-se operațiuni taxabile pentru care s-a colectat, înregistrat și plătit TVA, astfel încât în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat absolut necesară prezentarea situațiilor din care să rezulte serviciile efectuate, neținând cont de precizările contractului din care rezultă clar că societatea prestatoare efectuează servicii de curtaj, așa cum s-a prezentat și la punctul 1 referitor la impozitul pe profit.

De asemenea, contestă TVA-ul stabilit suplimentar în sumă de S lei aferent facturii fiscale nr. .../...2010 emisă de S.C. R S.R.L. București și în sumă de S lei aferent facturii fiscale nr. ... din ...2010 emisă de S.C. I

S.R.L. București, recunoscând că în timpul inspecției fiscale a prezentat copii ale acestor facturi dar că anexează la contestație duplicate, solicitând să fie luate în considerare pentru acordarea dreptului de deducere.

Totodată, contestă și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Ca urmare, solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ....2011.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală** au efectuat inspecția fiscală generală la **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru perioada ...2007 - ...2010, a cărei rezultate au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ....2011 în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2011.

În Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ....2011 organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

Impozitul pe profit

Societatea a înregistrat pe cheltuieli în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma totală de S lei reprezentând prestări servicii conform următoarelor facturi fiscale emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași:

- nr. .../...2007 în valoare de S lei;
- nr. .../...2008 în valoare de S lei;
- nr. .../...2008 în valoare de S lei;
- nr. .../...2009 în valoare de S lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu au la bază documente justificative legale, respectiv situație anexă din care să rezulte serviciile efectiv prestate.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../...2011 au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă totală de **S lei**, precum și accesorii aferente în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada ...2008 - ...2011, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ....2011.

Taxa pe valoarea adăugată

Societatea a dedus eronat TVA în sumă totală de **S lei** conform următoarelor facturi fiscale emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași:

- nr. .../...2007 - TVA - S lei;
- nr. .../...2008 - TVA - S lei;
- nr. .../...2008 - TVA - S lei;
- nr. .../...2009 - TVA - S lei, fără a avea la bază documente justificative legale, respectiv situație anexă din care să rezulte serviciile efectiv prestate.

De asemenea, în temeiul art. 146 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a

punctului 46. din Hotărârea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au considerat nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** înregistrată de societate în baza facturii fiscale nr. .../...2010 emisă de S.C. R S.R.L. București și în sumă de **S lei** înregistrată în baza facturii fiscale nr. ... din ...2010 emisă de S.C. I S.R.L. București, deoarece au fost prezentate în copie.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei**, organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada ...2008 - ...2011, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 3 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2011.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

Perioada verificată: ...2007 - ...2010.

**1. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de S lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă măsura organelor de inspecție fiscală de a considera nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu prestările de servicii înregistrate în baza facturilor emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași este legală, în condițiile în care contestatoarea nu demonstrează că serviciile au fost efectiv prestate.**

**În fapt**, în perioada verificată petenta a înregistrat în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma totală de S lei, conform următoarelor facturi fiscale emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași în baza Contractului de curtaj, găsirea și atragerea clienței nr. ... din ...2005:

- nr. .../...2007 în valoare de S lei;
- nr. .../...2008 în valoare de S lei;
- nr. .../...2008 în valoare de S lei;
- nr. .../...2009 în valoare de S lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a dedus nelegal aceste cheltuieli deoarece nu a prezentat documente din care să reiasă prestarea efectivă a serviciilor, încălcând astfel prevederile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, potrivit art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"ART. 21 Cheltuieli*

*(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 activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte; [...]"*

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și sunt justificate pe baza de contracte încheiate cu furnizorii acestor servicii.

De asemenea, prevederile pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2007, stipulează :

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

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

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

Începând cu data de 01.01.2008, pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost modificat după cum urmează:

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

*- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; **justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;***

*- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate. (...)"*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii în situația în care îndeplinesc cumulativ mai multe condiții, respectiv societatea să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității pe care o desfășoară și serviciile să fie efectiv prestate în baza unui contract scris în care să se precizeze serviciile prestate, termenele de execuție, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor

pentru întreaga perioadă în care se derulează contractul, iar justificarea prestării serviciilor se face prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de piață, expertize sau alte materiale corespunzătoare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că **S.C. "X" S.R.L. Iași** în calitate de beneficiar, a încheiat cu S.C. Y S.R.L. jud. Iași, în calitate de curtier, un contract de curtaj, găsirea și atragerea clientelei pentru care a prezentat următoarele documente:

- Contractul de curtaj, găsirea și atragerea clientelei nr. .../...2005 însoțit de Actul adițional la contractul de curtaj nr. .../...2005, prin care s-a prelungit contractul pe perioadă nedeterminată, centralizatoare ale clienților găsiți și atrași în anii 2007, 2008, 2009 și 2010 pentru contractul 0.../...2005, jurnale de vânzări și cumpărări pentru lunile decembrie 2007, iulie 2008, decembrie 2008 și octombrie 2009, fișele analitice ale contului 401 "Furnizori" pentru partenerul S.C. Y S.R.L. jud. Iași din anii 2007, 2008 și 2009, extrase de cont, facturi, fără să fie anexate documente privind modalitatea de realizare a serviciilor respective.

Astfel, având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că societatea nu a prezentat, nici organelor de inspecție fiscală și nici celor de soluționare a contestației, documente din care să rezulte că serviciile în cauză reprezintă costuri necesare desfășurării activității, că au fost prestate efectiv și s-au materializat sub forma de studii, rapoarte, proiecte, planuri etc, potrivit naturii serviciilor, termenilor și condițiilor stipulate în contractele încheiate cu prestatorii.

De asemenea, din analiza Contractul de curtaj, găsirea și atragerea clientelei nr. .../...2005, se reține faptul că potrivit Capitolului III. "Obligațiile și drepturile curtierului" al acestui contract, curtierul are obligația să faciliteze stabilirea contactului între beneficiar și acceptantul ofertei, să efectueze demersurile profesionale uzuale necesare pentru a determina încheierea operațiunii comerciale, să negocieze contractele în limitele și condițiile ofertelor beneficiarului, cu clauze privind prețurile, modalitățile de plată, recepția mărfurilor, calitatea acestora, garanția acordată, modul de raportare și soluționare a reclamațiilor, să informeze potențialii clienți despre documentele și condițiile pe care trebuie să le îndeplinească aceștia din punct de vedere legal pentru a putea utiliza produsele.

Or, contestația nu prezintă nici un fel de document care să demonstreze în ce constă prestarea efectivă a operațiunilor de intermediere, prin ce modalități identifică prestatorul posibili clienți pentru contestație și cum mijloacește acceptarea ofertei, că s-au realizat studii de piață privind identificarea societăților cumpărătoare sau alte materiale corespunzătoare operațiunii de prospectare a pieței.

Totodată, se reține că societatea nu justifică cu documente necesitatea efectuării acestor cheltuieli, precum și prestarea efectivă a serviciilor, respectiv din acestea nu rezultă:

- prin ce modalități a fost realizat obiectul contractului;
- numărul de ore prestate pentru fiecare prestație în parte;
- resursele umane și materiale folosite în vederea prestării serviciilor în cauză;

- modalitatea de calcul a tarifelor stabilite pentru fiecare dintre serviciile prestate facturate;
- detalii privind propunerile adresate cumpărătorilor;
- note de informare către beneficiar asupra acceptării ofertelor cumpărătorilor;
- documente din care să reiasă demersurile profesionale uzuale efectuate de curtier pentru a determina acceptarea ofertelor de preț;
- documente din care să reiasă identificarea altor potențiali cumpărători;
- oferte comparabile de prețuri cu care curtierul a făcut negocieri repetate pentru a determina cumpărătorii să accepte ofertele de preț;
- studii de piață, rapoarte de evaluare, contracte încheiate de curtier cu societățile cumpărătoare din care să rezulte că s-a realizat obiectul contractului.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia "*Documentele justificative din punctual nostru de vedere sunt contractul, facturile emise și centralizatoarele clienților găsiți și atrași în urma tranzacțiilor efectuate pe care le anexăm la prezenta contestație*", aceasta nu este suficientă pentru a demonstra, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, coroborate cu pct. 48 al Titlului II din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, că serviciile de intermediere sunt efectiv prestate.

Ca urmare, se reține faptul că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în sumă totală de S lei înregistrate în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" în baza facturilor fiscale emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași, având în vedere faptul că societatea nu justifică realitatea prestării serviciilor, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei**.

De asemenea, pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de **S lei**, având în vedere faptul că petenta nu contestă modul de calcul al acestor majorări, rezultă că potrivit principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmează să fie respinsă contestația și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de S lei, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției serviciilor de curtaj, în condițiile în care nu justifică cu documente faptul că aceste servicii au fost efectiv prestate de către prestator și în ce măsură sunt aferente operațiunilor sale taxabile.**

În fapt, societatea contestatoare a dedus suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă următoarelor facturi fiscale reprezentând servicii de curtaj emise de S.C. Y S.R.L. jud. Iași:

- nr. .../...2007 - TVA - S lei;
- nr. .../...2008 - TVA - S lei;
- nr. .../...2008 - TVA - S lei;

- nr. .../...2009 - TVA - S lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu demonstrează cu documente că aceste servicii au fost efectiv prestate și au stabilit TVA suplimentară de plată în cuantum de **S lei**, precum și dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de **S lei**.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

**“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

**[...]**

**(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile;”**

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, rezultă că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă **dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

Având în vedere prevederile legale menționate, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Întrucât la capitolul III. punctul 1. din prezenta decizie s-a reținut că societatea nu a justificat prestarea efectivă și necesitatea serviciilor facturate de S.C. Y S.R.L. jud. Iași, **acestea nu pot fi considerate ca fiind destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, drept pentru care taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei aferentă acestor servicii nu poate fi considerată deductibilă, urmând a se respinge contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **s lei**, ca neîntemeiată.

De asemenea, pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **s lei**, având în vedere faptul că petenta nu contestă modul de calcul al acestora, potrivit principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**, urmează să fie respinsă contestația și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

**3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de s lei, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare competent se poate pronunța asupra acestor sume în condițiile în care societatea a prezentat exemplarele originale ale unor facturi prezentate organelor de inspecție fiscală în copie xerox, însă din raportul de inspecție fiscală nu rezultă dacă acestea au verificat și a doua condiție impusă de prevederile legale pentru exercitarea dreptului de deducere, respectiv dacă serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale contestatoarei.**



**În fapt**, societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală originalul facturilor nr. .../...2010 emisă de S.C. R S.R.L. București și nr. ... din ...2010 emisă de S.C. I S.R.L. București, în baza cărora a înregistrat TVA deductibilă în sumă totală de ... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile următoarelor articole din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, privind sfera de aplicare a dreptului de deducere, care precizează:

**“ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

**(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);[...]**”

De asemenea, sunt incidente și prevederile pct. 46 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, care stipulează:

**„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”**

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza **exemplarului original al facturii fiscale**, respectiv facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare și/sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și numai în cazuri excepționale, cum ar fi pierderea, sustragerea sau distrugerea exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu duplicatul facturii care va conține mențiunea că înlocuiește factura inițială și pe care beneficiarul îl va solicita furnizorului/prestatorului.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ....2011 se reține că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei în baza facturilor în copie nr. .../...2010 emisă de S.C. R S.R.L. București și nr. ... din ...2010 emisă de S.C. I S.R.L. București. Societatea, în contestația formulată recunoaște că în timpul inspecției fiscale a prezentat doar copii ale acestor facturi deoarece nu găsea originalele și anexează la dosarul contestației copii ale acestor facturi pe care înscrie mențiunea *"Duplicat, conform cu originalul"*, o semnătură indescifrabilă și aplică amprenta ștampilei **S.C. "X" S.R.L. Iași**.

Cu adresa nr. ... din ...2011, organul de soluționare competent a solicitat contestatoarei să depună la dosarul contestației originalele facturilor pe care susține că le deține sau duplicatele acestora emise de

furnizori, conform prevederilor legale, aceasta răspunzând cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ... din ...2011 la care anexează originalele celor două facturi.

Organul de soluționare competent reține faptul că în speță sunt aplicabile și prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citat mai sus, potrivit căruia orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care **i-au fost prestate** sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă **dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

Din analiza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ....2011 rezultă că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei aferentă celor două facturi doar pentru faptul că societatea nu a prezentat exemplarele originale ale facturilor nr. .../...2010 emisă de S.C. R S.R.L. București și nr. ... din ...2010 emisă de S.C. I S.R.L. București, însă nu s-a putut stabili faptul dacă organele de inspecție fiscală au verificat și a doua condiție impusă de prevederile legale pentru exercitarea dreptului de deducere, respectiv dacă serviciile achiziționate sunt Yate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale contestatoarei.

Ca urmare, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra acestui aspect, urmând a se desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2011 pentru suma de **S lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată, precum și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de **S lei**, conform prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„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.”*, urmând ca organele de inspecție fiscală prin alte persoane decât cele care au încheiat decizia de impunere contestată, să stabilească dacă petenta beneficiază de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă celor două facturi, ținând cont de considerentele prezentei decizii, de prevederile legale în vigoare în perioada verificată și de documentele depuse de contestatoare.

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care la pct. 12.7. prevede:

*“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.”*, precum și prevederile punctului 102.5. din

Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

*“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”*, cu mențiunea ca art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, a devenit prin republicare art. 216.

Organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

*“(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate.”*

**4. Referitor la Dispoziția de măsuri nr. .../....2011 din ...2010, cauza supusă soluționării este dacă Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu se referă la stabilirea de obligații fiscale de plată și majorări de întârziere ale acestora, ci la măsuri de îndeplinit de către societate, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența Biroului Soluționare Contestații.**

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../....2011, organele de inspecție fiscală au dispus **S.C. “X” S.R.L. Iași** înregistrarea în evidența contabilă a diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de S lei, a dobânzilor aferente acestuia în sumă de S lei și a penalităților de întârziere în sumă de S lei, precum și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, a dobânzilor în sumă de S lei și a penalităților de întârziere în sumă de S lei.

Prin contestația formulată, societatea solicită și anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF .../....2011.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“Art. 205. - (1) **Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.**”*

*“Art. 209. - (1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală se soluționează după cum urmează:***

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal [...].

De asemenea, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18 prevede:

*"1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului".*

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.2. din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care stabilește:

*"Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc."*

Întrucât măsurile dispuse în sarcina S.C. "X" S.R.L. Iași nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*"(2) Contestațiile formulate împotriva unor alte acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."*

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele învederate și în temeiul prevederilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 46 și 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 205 alin. (1), art. 209 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

**DECIDE:**

**Art. 1** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**Art. 2** Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ....2010, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ...2010, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție

fiscală prin alte persoane decât cele care au încheiat decizia de impunere contestată, să stabilească dacă petenta beneficiază de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă celor două facturi, ținând cont de considerentele prezentei decizii, de prevederile legale în vigoare în perioada verificată și de documentele depuse de contestatoare.

**Art. 3** Transmiterea spre competență soluționare a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iași** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../....2011 Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

**Art. 4** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.