

075410NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../10.06.2010 inregistrata la directie sub nr.../14.06.2010, cu privire la contestatia formulata de **SC E SRL**.

Contestatia, inregistrata la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../02.06.2010, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../29.04.2010 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr.../29.04.2010 si are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar la control.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si alin.(2), art. 207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **SC E SRL**.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala nr.../29.04.2010 prin care au fost stabilite in sarcina societatii impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, aratand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscală, în urma investigațiilor efectuate au considerat că tranzacțiile derulate de S.C. P S.R.L. nu reflectă operațiuni reale verificabile sub aspectul legalității și în consecință cheltuielile cu prestările de servicii în sumă de ... lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil conform art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel s-a stabilit că impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile este de ... lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei.

De asemenea, s-au constatat cheltuieli de protocol nedeductibile în sumă de ... lei ce sunt aferente anului 2008 și ca urmare s-a calculat un impozit pe profit datorat de ... lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Organele de inspectie fiscală au considerat că documentele fiscale emise în numele S.C. P S.R.L. nu întrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de achiziționare bunuri și servicii, conform prevederilor art.6 alin. (1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul art.6, 7, 49, 52, 56 și 94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Pentru taxa

pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere în sumă de ... lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Referitor la deductibilitate, petenta precizează că în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt cheltuieli nedeductibile *“cheltuielile înregistrate în contabilitate, care au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.”*

Toate documentele fiscale avute în vedere de organul constatator sunt documente originale, emise și eliberate sub supravegherea Ministerului Finanțelor Publice și cuprind toate elementele cerute de anexa 2 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile. Cheltuielile au fost efectuate cu scopul de a realiza venituri impozabile pentru care societatea și-a achitat toate obligațiile fiscale datorate bugetului consolidat al statului.

Faptul că în baza art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, *“organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe **constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză**”*, nu justifică în nici un fel hotărârea organelor de inspecție fiscală de a nu considera valabile documentele de achiziție de la acești furnizori doar pe motiv că aceștia nu și-au depus declarațiile fiscale, nu sunt de găsit la sediul social declarat, nu poate fi contactat administratorul sau ulterior relațiilor de afaceri sunt în procedură de lichidare. Organele de inspecție fiscală nu au reușit să aducă dovezile necesare și suficiente în baza cărora să poată considera că aceste achiziții sunt nereale și deci care nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată sau a cheltuielii aferente.

În stabilirea stării de fapt fiscale a SC E SRL, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să țină seama și de următoarele elemente:

- Nu au existat înregistrări în evidența contabilă și fiscală fără documente legale justificative;
- Societatea depune la termen toate declarațiile fiscale cerute de actele normative;
- Societatea achită obligațiile către bugetul consolidat al statului.

OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu obligă beneficiarul să facă investigații în momentul achizițiilor dacă furnizorul depune declarațiile și deconturile fiscale, dacă înregistrează documentele în evidența contabilă și achită obligațiile fiscale generate de livrarea respectivă.

În considerarea ca aceste documente au caracter de documente justificative, în baza art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu Anexa 1 lit.A, pct.2 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, facem precizarea ca toate aceste documente intrunesc toate elementele solicitate de aceste acte normative:

„A. Normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile

1. Persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării

lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz.

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Referitor la cheltuielile de protocol, petenta menționează că acestea reprezintă cheltuieli generate de contractele de prestări servicii în baza cărora a fost asigurată masa pentru persoanele care prestau activitatea în baza raporturilor contractuale cu societățile partenere, contracte care au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, de care nu se face referire și nici nu se precizează motivele pentru care acestea au fost înlăturate și depune în acest sens documente în susținere.

În concluzie, SC E SRL considera ca si-a respectat toate obligatiile legale privind inregistrarea in evidenta contabila a tuturor operatiunilor efectuate, a stabilit, declarat si achitat toate obligatiile ce ii revin fata de bugetul statului, ca nu se constituie in organ de cercetare si urmarire a partenerilor de afaceri, mai ales că parte din ei, erau activi pe piața liberă, eventualele disfuncționalități ale acestora survenind după data realizării operațiunilor comerciale, ca defasoara o activitate legală, respecta in totalitate obligatiile ce ii revin din aceasta activitate si se considera nedreptatiti de concluziile controlului efectuat si de suspiciunile care rezulta din concluziile actelor de control, că tranzacțiile derulate reflectă operațiuni reale care sunt verificabile sub aspectul legalității și documentele fiscale întocmite întrunesc toate criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de achiziționare bunuri și servicii conform prevederilor legale aplicabile în cauză. În consecință, petenta solicita admiterea contestației, respectiv anularea Raportului de inspectie fiscala nr..../29.04.2010 si anularea Deciziei de impunere nr..../29.04.2010, prin care a fost stabilită o obligație de plată în cuantum de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../29.04.2010 întocmită de Activitatea de Inspectie

Fiscala pentru S.C. E S.R.L. s-au stabilit de plata suplimentar urmatoarele obligatii fiscale:

- impozit pe profit in suma de ... lei;
- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei;
- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la impozitul pe profit

La punctul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizeaza ca:

1. Reverificarea pentru perioada 01.01.2007- 31.12.2008 a impozitului pe profit, urmare Deciziei de solutionare a contestatiei nr..../21.04.2010, care a desfintat partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../27.01.2010 si Raportul de inspectie fiscala nr..../27.01.2010 cu privire la suma de ... lei reprezentand :

- impozit pe profit in suma de ... lei stabilit suplimentar la control aferent cheltuielilor neadmise la deducere reprezentand diverse lucrari in suma de ... lei si cheltuielilor de protocol in suma de ... lei;

- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar la control;

În urma reverificarii s-a constatat ca in numele SC P SRL, persoanele T si A au efectuat operatiuni economice care fac obiectul cercetarilor in dosarul penal nr..../2008 de catre Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Politie al judetului Neamt.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. la nr..../12.12.2008 (anexată în copie la raport), organul de politie a transmis Serviciului Juridic din cadrul D.G.F.P. constatarile cu privire la relatiile comerciale desfasurate de numitii T si A pentru care au folosit formulare fiscale si de transport emise in numele SC C SRL; SC Tibitrans SRL; SC C SRL si SC P SRL.

În legatura cu SC P SRL se mentioneaza ca societatea nu a depus bilant contabil pentru anul 2007, nu functioneaza la sediu declarat, numitii T și A nu au raspuns celor 4 invitatii de prezentare – somatii emise de Garda Financiara, ca urmare nu s-a reusit un control operativ asupra documentelor contabile. Aceste constatarii au fost preluate din Nota Raport nr..../27.10.2008 (anexată în copie la raport) incheiata de Garda Financiara.

Din baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului, rezulta ca SC P SRL este radiata, si-a schimbat sediu in alt judet, data ultimei inregistrari la RC 30.06.2008, iar SC P SRL cu sediu in ..., este sub incidenta Legii nr.85/2006, data ultimei inregistrari la RC 19.04.2010, informatii preluate de pe site-ul onrc@anrc.ro (anexate în copie la raport).

Avand in vedere cele consemnate mai sus, organul de inspectie fiscala considera ca tranzactiile derulate de SC P SRL nu reflecta operatiuni reale verificabile sub aspectul legalitatii, in consecinta cheltuielile cu prestarile de servicii in suma de ... lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil conform art.21 alin. (4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile este de ... lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei in baza art.119-120 din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In urma reverificarii s-a constatat ca, cheltuielile de protocol nedeductibile in suma de ... lei stabilite in baza art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt aferente anului 2008 si nu anului 2007 si ca urmare acestui fapt impozitul pe profit datorat este de ... lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei in baza art.119-120 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

2. Diferenta de majorari de intarziere in suma de ... lei au fost calculate pentru impozitul pe profit in suma ... lei, impozit pe profit stabilit in sarcina SC E SRL prin respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de societate pentru suma respectiva prin Decizia nr....21.04.2010.

La punctul 2.1.3. "Temeiul de drept" se mentioneaza ca fiind incalcate:

- prevederile art. 21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la cheltuieli nedeductibile fiscal din documente emise de către contribuabili inactivi;

- prevederile art. 21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la cheltuieli de protocol;

- prevederile art.119 și 120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la majorarile de intarziere.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

La punctul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizeaza ca:

1. Reverificarea pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 a TVA, urmare Deciziei de solutionare a contestatiei nr.651/21.04.2010, care a desfiintat partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../27.01.2010 si Raportul de inspectie fiscala nr.../27.01.2010 cu privire la suma de ... lei reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei stabilita suplimentar la control aferenta cheltuielilor cu diverse lucrari;

- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar la control.

In urma reverificarii s-a constatat ca in numele SC P SRL, numitii T și A, au efectuat operatiuni economice care fac obiectul cercetarilor in dosarul penal nr.../2008 de catre Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Politie.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. la nr.../12.12.2008 (anexată în copie la raport), organul de politie a transmis Serviciului Juridic din cadrul D.G.F.P. constatarile cu privire la relatiile comerciale desfasurate de numitii T și A pentru care au folosit formulare fiscale si de transport emise in numele SC C SRL; SC T SRL; SC C SRL si SC P SRL.

In legatura cu SC P SRL se mentioneaza ca societatea nu a depus bilant contabil pentru anul 2007, nu functioneaza la sediu declarat, numitii T și A nu au raspuns celor 4 invitatii de prezentare – somatii emise de Garda Financiara , ca

urmare nu s-a reusit un control operativ asupra documentelor contabile. Aceste constatari au fost preluate din Nota Raport nr.../27.10.2008 (anexată în copie la raport) incheiata de Garda Financiara.

Din baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului Bucuresti, rezulta ca SC P SRL este radiata, si-a schimbat sediu in alt judet, data ultimei inregistrari la RC 30.06.2008, iar SC P SRL cu sediu in ..., este sub incidenta Legii nr. 85/2006, data ultimei inregistrari la RC 19.04.2010, informatii preluate de pe site-ul onrc@anrc.ro si anexate la prezentul raport de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele consemnate mai sus, organul de inspectie fiscala considera ca tranzactiile derulate de SC P SRL nu reflecta operatiuni reale verificabile sub aspectul legalitatii, in consecinta nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei, s-au incalcat prevederile art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare corelate cu Decizia nr.V/15.01.2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie prin care se stabileste ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realitatii si in consecinta nu reflecta tranzactii reale si legale.

În urma investigatiilor efectuate, in temeiul art.6, 7, 49, 52, 56, si 94 din O.G. nr. 92/2003, republicata si dupa analiza situatiei de fapt fiscale a furnizorului SC P SRL, corelat cu modul de intocmire a facturilor emise in numele acesteia, organul de inspectie fiscala constata ca documentele mentionate in anexa nr.1 la RIF nr.../27.01.2010, nu intrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operatiunile de achizitionare servicii conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere in suma de ... lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei conform art.119-120 din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

2. Diferenta de majorari de intarziere in suma de ... lei au fost calculate pentru TVA in suma de ... lei, TVA stabilit in sarcina SC E SRL prin respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de societate pentru suma respectiva prin Decizia nr.../21.04.2010.

La punctul 2.1.3. "Temeiul de drept" se mentioneaza ca fiind incalcate:

- prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată fără document justificativ;

- prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la faptul că factura trebuie să cuprindă obligatoriu informații privind persoana impozabilă care emite factura, respectiv informații prevăzute la art.153 din același act normativ;

- prevederile Deciziei nr.V/2007 a Comisiei Fiscale Centrale emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție;

- prevederile art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la exercitarea dreptului de apreciere; organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și

competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză;

- prevederile art.119 și 120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, referitor la majorările de întârziere.

În **Raportul de inspecție fiscală, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul AFP Piatra Neamț sub nr.... în data de 29.04.2010**, care a stat la baza întocmirii deciziei de impunere, este precizat faptul că inspecția fiscală s-a efectuat în baza deciziei nr.... din 21.04.2010, emisă de Biroul Soluționare Contestatii din cadrul D.G.F.P., privind soluționarea contestației formulate de SC E SRL, înregistrată la D.G.F.P. la nr.../08.03.2010, la sediul organului fiscal teritorial în conformitate cu prevederile art. 103 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată.

La **Capitolul IV „Alte constatari”**, se menționează faptul că prin noul act administrativ fiscal conform deciziei de soluționare, s-au constatat următoarele diferențe de plată:

Impozit pe profit pentru perioada 01.01.2007- 31.12.2008	...
Majorări de întârziere perioada 25.01.2008 – 22.01.2010	...
TVA suplimentar pentru perioada 01.01.2007 - 31.12.2007	...
Majorări de întârziere perioada 25.01.2008 – 22.01.2010	...
TOTAL	...

La **Capitolul V „Discuția finală cu contribuabilul”**, s-a prezentat domnul C, soțul doamnei S, administrator al SC E SRL, prezentând Hotărârea Adunării Generale a Asociaților SC E SRL nr.../25.02.2010 prin care este numit administrator special fără ca aceasta să fie depusă la Registrul Comerțului conform art. 204 alin (4) din Legea nr. 31/1990, modificată și completată.

Urmare a acestei discuții, dl.C a precizat că reprezentantul legal al SC E SRL are obiecțiuni față de constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală și refuză să semneze.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative în vigoare la data analizării contestației, se rețin următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț este investită să se pronunțe dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală constând în neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor aferente diverselor lucrări în sumă de ... lei cu un impozit pe profit aferent stabilit suplimentar, în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt,

În luna decembrie 2007, petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile aferente unor diverse lucrări în sumă de ... lei executate de SC P SRL.

În urma investigațiilor efectuate de către organele de inspecție fiscală la SC P SRL, s-au constatat următoarele:

- administratorii societății au efectuat operațiuni economice care fac obiectul cercetărilor în dosarul penal nr.../2008 de către Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Poliție și nu au răspuns invitațiilor făcute de Garda Financiară în vederea verificării documentelor contabile;

- SC P SRL, este radiată, și-a schimbat sediu în alt județ, data ultimei înregistrări la RC 30.06.2008, iar SC P SRL, este sub incidența Legii nr.85/2006, data ultimei înregistrări la RC 19.04.2010, informații preluate de pe site-ul onrc@anrc.ro;

- nu a fost depus bilanț contabil pentru anul 2007.

Având în vedere cele consemnate mai sus, organele de inspecție fiscală consideră că tranzacțiile derulate de SC P SRL nu reflectă operațiuni reale verificabile sub aspectul legalității, în consecința cheltuielilor cu prestațiile de servicii în suma de ... lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil conform art.21 alin. (4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la acest aspect petenta contestă măsura de neadmitere la deducere a cheltuielilor cu diverse lucrări în sumă de ... lei, considerând că documentele fiscale avute în vedere de organele de inspecție fiscală sunt documente valabile originale, iar cheltuielile au fost efectuate cu scopul de a realiza venituri impozabile pentru care societatea și-a achitat toate obligațiile fiscale datorate bugetului consolidat al statului.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează că sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil,

„r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Conform art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere, art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Din cadrul legislativ mentionat in paragrafele anterioare, retinem ca operatiunile patrimoniale se consemneaza in momentul efectuarii lor in facturi fiscale care stau la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de documente justificative, cu conditia ca datele consemnate in aceste facturi sa reflecte adevarul, realitatea operatiunilor.

Din investigatiile efectuate de organele de inspectie fiscala la SC P SRL, rezultă că societatea este radiată din anul 2008 și datorită faptului că administratorii societății nu au răspuns solicitărilor Gărzii Financiare pentru prezentarea documentelor, nu s-au putut verifica tranzacțiile efectuate.

Organul fiscal nu poate considera cheltuielile inregistrate de SC E SRL ca fiind deductibile, doar pe baza unor tranzactii reflectate scriptic, in special atunci când din investigatiile efectuate nu rezulta realitatea efectuării tranzacțiilor in cauza.

Avand in vedere cele prezentate, organele de inspectie fiscala în mod legal au considerat ca tranzactiile derulate de SC P SRL nu reflecta operatiuni reale verificabile sub aspectul legalitatii, **motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor cu prestarile de servicii in suma de ... lei.**

Deoarece in sarcina societății contestatare a fost retinut ca datorat debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință societatea datoreaza și majorarile de intarziere aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestatia petentei și pentru suma de ... lei.**

2. Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura organelor de inspectie fiscala constând în neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt,

În luna decembrie 2007, petenta a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă unor diverse lucrări în sumă de ... lei executate de SC P SRL.

În urma investigațiilor efectuate de către organele de inspectie fiscala la SC P SRL, s-au constatat următoarele:

- administratorii societății au efectuat operatiuni economice care fac obiectul cercetarilor in dosarul penal nr..../2008 de catre Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Politie și nu au răspuns invitațiilor făcute de Garda Financiara în vederea verificării documentelor contabile;

- SC P SRL, este radiata, si-a schimbat sediu in alt judet, data ultimei inregistrari la RC 30.06.2008, iar SC P SRL cu sediu in ..., este sub incidenta Legii nr. 85/2006, data ultimei inregistrari la RC 19.04.2010, informatii preluate de pe site-ul **onrc@anrc.ro** ;

- nu a fost depus bilanț contabil pentru anul 2007.

Avand in vedere cele consemnate anterior, organul de inspectie fiscala considera ca tranzactiile derulate de SC P SRL nu reflecta operatiuni reale verificabile

sub aspectul legalitatii, in consecinta nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei, s-au incalcat prevederile art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare corelate cu Decizia nr.V/15.01.2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie prin care se stabileste ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realitatii si in consecinta nu reflecta tranzactii reale si legale.

In urma investigatiilor efectuate, in temeiul art.6, 7, 49, 52, 56, si 94 din O.G. nr. 92/2003, republicata si dupa analiza situatiei de fapt fiscale a furnizorului SC P SRL, corelat cu modul de intocmire a facturilor emise in numele acesteia, organul de inspectie fiscala constata ca documentele mentionate in anexa nr.1 la RIF nr.../27.01.2010, nu intrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operatiunile de achizitionare servicii conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la acest aspect petenta contesta masura de neadmitere la deducere a cheltuielilor cu diverse lucrări în sumă de ... lei, considerand că documentele fiscale avute în vedere de organele de inspecție fiscală sunt documente valabile originale, iar cheltuielile au fost efectuate cu scopul de a realiza venituri impozabile pentru care societatea și-a achitat toate obligațiile fiscale datorate bugetului consolidat al statului.

În drept,

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere, art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Referitor la rolul activ, art.7 alin.(2) din același act normativ, prevede urmatoarele:

„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la mijloacele de probă, art.49 din același act normativ, prevede urmatoarele:

„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;***
- b) solicitarea de expertize;***
- c) folosirea înscrisurilor;***
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.***

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Referitor la obligația de a furniza informații, art.52 din același act normativ, prevede următoarele:

„ (1) Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.”

Referitor la forța probantă a documentelor justificative și evidentelor contabile, art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

„ Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Potrivit art. 6 alin.(1) din Legea nr. 82/1991 privind Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(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.

Referitor la faptul generator, exigibilitatea și exercitarea dreptului de deducere, art.134, art.145 alin.(1) și (3) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

- la art.134

„Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”

- la art.145 alin.(1) și (3) lit. a)

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(...)

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

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

- la art.146 alin.(1) lit.a)

„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).”

- la art.155 alin.(5) lit.c)

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura.”

Referitor la elementele pe care trebuie sa le contina documetele justificative, anexa A, 1 art.2 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, precizeaza:

„Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, contribuabilul are obligația să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute de legislația în vigoare.

Organul fiscal nu poate acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înregistrată de SC E SRL, doar pe baza unor tranzacții reflectate scriptic, în special atunci când din investigațiile efectuate nu rezulta realitatea efectuării tranzacțiilor în cauză.

În cazul SC E SRL s-a procedat la efectuarea de investigații în scopul stabilirii realității tranzacțiilor (mijloace fixe, respectiv autobetoniera și schelă metalică), respectiv dacă **tranzacția a avut loc efectiv** între societățile înscrise în facturi și dacă s-au respectat toate prevederile legale pe care o asemenea tranzacție le impune.

În acest sens se pronunță și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.V/15.01.2007 publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007 partea I în care se precizează ca „**taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității.**”

În baza exercitării dreptului de apreciere și având în vedere prevederile art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, referitor la forța probantă a documentelor justificative, concluzionăm că societatea contestatoare nu face dovada că operațiunile scriptice corespund unor tranzacții reale și legal desfășurate.

Având în vedere cele precizate reținem că în **mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând a se respinge contestația petentei ca neîntemeiată pentru această sumă.**

Deoarece în sarcina societății contestatăre a fost reținut că datorat debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință societatea datorează și majorările de întârziere aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei și pentru suma de ... lei.**

Referitor la suma de ... lei aceasta reprezintă diferența de majorări de întârziere calculată pentru T.V.A. în suma de ... lei, T.V.A. stabilit în sarcina SC E SRL prin respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de societate pentru suma respectivă prin Decizia nr..../21.04.2010. Conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei și pentru suma de ... lei.**

3. Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală de a stabili suplimentar în sarcina SC E SRL impozit pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor de protocol ce depășesc limita deductibilă pentru anul 2008 și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt,

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a luat în calcul pentru determinarea profitului impozabil aferent anului 2008, suma de ... lei reprezentând cheltuieli de protocol ce depășesc limita deductibilă, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.33 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la acest aspect petenta menționează că acestea reprezintă cheltuieli generate de contractele de prestări servicii în baza cărora a fost asigurată masa pentru persoanele care prestau activitatea în baza raporturilor contractuale cu societățile partenere, contracte care au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, de care nu se face referire și nici nu se precizează motivele pentru care acestea au fost înlăturate și depune în acest sens documente în susținere, respectiv:

- Contractul de antrepriză nr..../10.09.2008, încheiat între SC M SRL și SC E SRL;
- Contractul de antrepriză nr..../12.09.2008, încheiat între SC C SRL și SC E SRL;
- Contract de furnizare de produse alimentare (masă servită) nr..../23.09.2008, încheiat între SC L SRL și SC E SRL.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

„Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit.”

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, la punctul 33, precizează:

„Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”

Din cadrul legislativ menționat mai sus, reținem ca sumele aferente cheltuielilor de protocol sunt deductibile în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit.

În susținerea contestației, petenta anexează trei contracte, astfel:

1. Contractul de antrepriză nr..../10.09.2008, încheiat între **SC M SRL din Roznov, în calitate de antreprenor și SC E SRL, în calitate de client**. În cuprinsul contractului se precizează faptul că antreprenorul se obligă să execute cu materialele sale, 25 case cu destinația sinistrați, cu instalațiile electrice și sanitare aferente, **în perioada 14.09.2008 – 15.11.2008**. La capitolul XII „Alte clauze” este prevăzut faptul că antreprenorul se obligă să asigure cazare și masă personalului angajat al SC M SRL, conform contract prestări servicii nr.8072/05.09.2010, încheiat între Consiliul Local al comunei ... și SC E SRL.

Contractul este semnat de SC E SRL în calitate de antreprenor, reprezentant legal fiind domnul N și de SC M SRL în calitate de client, reprezentant legal doamna X.

În urma analizei contractului, reies următoarele:

- nu știm care este antreprenorul și clientul deoarece la începutul contractului SC E SRL are calitatea de client, iar la sfârșitul acestuia semnează în calitate de antreprenor.

- contractul este semnat pentru SC E SRL de domnul N care nu are nicio calitate legală în firmă, asociații firmei fiind ..., iar administrator doamna S.

2. Contractul de antrepriză nr.../12.09.2008, încheiat între **SC C SRL, în calitate de antreprenor și SC E SRL, în calitate de client.** În cuprinsul contractului se precizează faptul că antreprenorul se obligă să execute cu materialele sale, 23 case cu destinația sinistrată, cu instalațiile electrice și sanitare aferente, **în perioada 14.09.2008 – 15.11.2008.** La capitolul XII „Alte clauze” este prevăzut faptul că antreprenorul se obligă să asigure cazare și masă personalului angajat al SC C SRL, conform contract prestări servicii nr.../05.09.2010, încheiat între Consiliul Local al comunei ... și SC E SRL.

Contractul este semnat de SC E SRL în calitate de client, reprezentant legal fiind domnul C și de SC C SRL în calitate de antreprenor, reprezentant legal doamna M.

În urma analizei contractului, reiese faptul că acest contract este semnat pentru SC E SRL de domnul C care nu are nicio calitate legală în firmă, asociații firmei fiind ..., iar administrator doamna S.

3. Contractul de furnizare de produse alimentare (masă servită) nr.../23.09.2008, încheiat între SC C SRL și SC E SRL.

În urma analizei contractului, reiese faptul că acest contract este semnat pentru SC E SRL de domnul ... care nu are nicio calitate legală în firmă, asociații firmei fiind ..., iar administrator doamna S.

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, se reține faptul că prezentarea a trei contracte care sunt semnate de persoane care nu au calitatea de reprezentant legal al societății, fără a avea ca anexe numărul de salariați care au avut asigurată masa și perioada aferentă, facturi emise de SC C SRL, facturi emise de SC M SRL și SC C SRL către SC E SRL, având la bază recepția lucrărilor pe faze de execuție etc, nu sunt suficiente în a combate constatările organelor de inspecție fiscală.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat că suma de ... lei reprezintă cheltuieli de protocol ce depășesc limita deductibilității pentru anul 2008, **motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.**

Deoarece în sarcina societății contestatăre a fost reținut că datorat debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință societatea datorează și majorările de întârziere aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei și pentru suma de ... lei.**

Referitor la suma de ... lei aceasta reprezintă diferența de majorări de întârziere calculată pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei, impozit pe profit stabilit în sarcina SC E SRL prin respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de societate pentru suma respectivă prin Decizia

nr.../21.04.2010. Conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", **urmează a se respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestatia petentei și pentru suma de ... lei.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) si art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate pentru suma de ... lei stabilita in sarcina **SC E SRL**, reprezentand:

- ... **lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... **lei** - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... **lei** - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control;
- ... **lei** - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar la control, prin Decizia de impunere nr.../29.04.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director executiv,