



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Brașov

Serviciul Soluționare Contestatii



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Brașov

Str. Mihail Kogalniceanu, nr.7
Brasov
Tel: 0268.308.476
Fax: 0268.547.730
e-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA nr.1250/2014

privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L. cu sediul în loc.... , str.... , nr... , jud.Mures,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.... /14.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mures – Inspectia Fiscala prin adresa nr.... /09.07.2014, înregistrată sub nr.... /14.07.2014, asupra contestației formulate de *S.C. ... S.R.L. cu sediul în loc.... , str.... , nr... , jud.Mures*, împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS ... /12.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS ... /12.06.2014, comunicată petentei la data de 20.06.2014 potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mures sub nr.... /02.07.2014, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor

Publice Mureș sub nr.... /02.07.2014 petenta solicită admiterea contestației formulate, anularea Deciziei de impunere nr.... /12.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.... /12.06.2014 și exonerarea de la plata obligațiilor suplimentare stabilite prin acestea, invocând următoarele:

I. Cu privire la aspectele de nelegalitate ale deciziei de impunere, respectiv ale raportului de inspecție fiscală

1. Petenta susține că un prim viciu de nelegalitate rezidă din faptul că Decizia de impunere a fost emisă în aceeași dată cu data emiterii Raportului de inspecție fiscală, respectiv 12.06.2014.

Potrivit dispozițiilor art.109 alin.2 din O.G. nr.92/2003, societatea consideră că “decizia de impunere se emite ulterior datei existenței valabile a raportului de inspecție fiscală, semnat de organele de inspecție, verificat și avizat de șeful de serviciu. Practic, numai după aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală se va putea emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

Emiterea unei decizii de impunere fără ca la data emiterii să existe un raport de inspecție fiscală verificat și aprobat de către conducătorul organului de inspecție fiscală este sancționată cu nulitatea absolută atât a deciziei de impunere, cât și a raportului de inspecție fiscală întocmit ulterior existenței unei decizii de impunere”.

2. Pe perioada controlului inspectorii fiscali au solicitat reprezentanților legali ai societății o serie de informații, pe care le-au furnizat, însă inspectorii fiscali au apreciat că informațiile sunt nerelevante sub aspectul examinării stării de fapt ori a raporturilor juridice relevante pentru impunere.

Inspectorii fiscali nu au perseverat în a obține și alte date suplimentare prin contactarea partenerilor contractuali, în vederea realizării și finalizării în concret a operațiunii de control încrucișat, ci au procedat la finalizarea controlului fiscal, interpretând - după bunul plac și în defavoarea contribuabilului - documentele ce au fost puse la dispoziție de societate.

Astfel, potrivit petentei, gresita administrare și apreciere a mijloacelor de proba a avut drept efect reținerea unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice.

Petenta concluzionează că actele atacate au fost emise fără respectarea prevederilor art.103 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, nu au fost respectate drepturile și obligațiile contribuabilului prevăzute în CARTA drepturilor și obligațiilor contribuabililor, ceea ce a condus la emiterea unei decizii de impunere nule absolut, iar mijloacele de proba puse la dispoziția inspectorilor și analizate de aceștia au fost administrate și apreciate în mod eronat.

3. Petenta citează prevederile art.103 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și analizează conținutul acestora, concluzionând că inspectorii fiscali nu au luat în considerare faptul că societatea și-a exprimat disponibilitatea de a acorda explicații pentru toate nelămuririle constatate pe perioada inspecției fiscale.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au suspendat

desfasurarea inspectiei fiscale pana la momentul in care societatea era in posesia "acestor inscrisuri", finalizandu-se controlul fiscal.

Petenta subliniaza nelegalitatea actelor atacate prin prisma faptului ca inspectia fiscala s-a realizat fara verificarea tuturor documentelor care ar fi justificat quantumul veniturilor realizate de aceasta în domeniul sau de activitate, înregistrate în evidenta contabila, iar pe de alta parte documentele puse la dispozitia organelor de control si analizate de acestea au fost administrate si apreciate în mod eronat.

4. Contestatoarea arata ca perioada supusa verificarii respectiv 01.01.2009 – 30.06.2011, a mai fost supusa unei inspectii fiscale, finalizata prin Decizia de impunere nr.... /30.11.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală și Raportul de inspectie fiscală nr.... /30.11.2011, fiind astfel incalcate prevederile art.105 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, pe care le citeaza, respectiv un drept fundamental al contribuabilului de a fi controlat doar o singura data pe o anumita perioada si o anumita taxa.

Petenta mentioneaza conditii procedurale si conditii substantiale (de fond) care trebuie indeplinite cumulativ pentru reverificarea de catre organele de inspectie fiscala a unei perioade impozabile, si sustine ca "*reverificarea este posibila nu pentru orice date necunoscute organului fiscale la data efectuarii controlului, ci doar pentru date noi care nu erau incluse in evidentele si documentele societatii existente la data controlului*".

Societatea sustine ca in speta desi exista o reverificare a perioadei fiscale, organele de inspectie fiscala nu au intocmit un referat de reverificare, care sa fie supus aprobarii conducatorului organelor de inspectie fiscala, si implicit nu exista o decizie emisa de acesta prin care sa se aprobe reverificarea – sanctiunea lipsei acestor documente fiind nulitatea absoluta a oricarui act administrativ fiscal intocmit in cadrul reverificarii unei perioade impozabile.

II. Cu privire la aspectele de netemeinicie ale actelor administrativ fiscale contestate:

1. REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

În opinia contestatoarei, constatarea redata la Cap. III, pct.4 "Impozit pe profit" lit.a) din raportul de inspectie fiscala privind incalcarea prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) coroborat cu art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu consecinta stabilirii unui impozit pe profit suplimentar -, este nelegala si netemeinica.

In fapt, potrivit petentei, organele de inspectie au analizat raporturile contractuale derulate de societate cu trei societati comerciale: SC ... SRL, SC ... SRL si SC ... SRL, constatand anumite inadvertente inserate in cuprinsul facturilor fiscale emise de acestea.

Potrivit sustinerilor petentei, organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele nu au completate toate datele de identificare ale firmei asa cum furnizorii bunurilor si serviciilor le-au in scris in facturi.

Petenta face trimitere la norma generală în domeniul corectării documentelor justificative, respectiv Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, precum și la norma specială, respectiv art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.81¹ alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind

Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004, și susține că SC ... SRL a solicitat acordarea dreptului de a corecta documentele în timpul controlului, aspect neluat în considerare de inspectorii fiscali.

Petenta menționează că remedierea erorilor a fost interzisă, în timpul controlului, de către organele de inspecție fiscală.

În contestația formulată sunt invocate și citate mai multe prevederi legale referitoare la corectarea documentelor financiar-contabile, concluzia fiind aceea că: „Prin bararea documentelor pentru a împiedica contribuabilul să-și corecteze unele deficiențe rolul activ al organelor de inspecție fiscală este compromis”.

Societatea contestatoare susține că a făcut dovada faptului că operațiunile derulate în baza acestor facturi verificate sunt reale, marfa intrând efectiv în gestiune conform notelor de recepție întocmite pentru fiecare factura în parte, iar ulterior pe măsura ce marfa a fost vândută societatea s-a descărcat din gestiune, înregistrând venituri din vânzarea bunurilor pentru care a achitat impozit pe profit.

În drept, petenta consideră că articolul de lege invocat de către organele de inspecție - art. 21, alin. (1) din Codul fiscal – reglementează o regulă generală a cheltuielilor deductibile și nu cheltuieli nedeductibile așa cum consideră organul de control. În virtutea textului de lege invocat, în contestație se precizează că legiuitorul a nominalizat clar care sunt cheltuielile nedeductibile la calculul impozitului pe profit și consideră că încadrarea cheltuielilor înregistrate în contabilitate pe baza facturilor în cauza în categoria cheltuielilor deductibile este corectă iar, în consecință, stabilirea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit este netemeinică.

Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalis*, societatea susține că nici accesoriile aferente impozitului pe profit nu sunt datorate.

2. REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Referitor la constatările redată la Cap. III pct.4 "Taxa pe valoarea adăugată" din Raportul de inspecție fiscală, potrivit cărora organele de control au reținut că în perioada supusă controlului au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. o obligație suplimentară de plată în contul taxei pe valoarea adăugată, prin contestația formulată petenta reiterează înedvertentele constatate de organele de inspecție fiscală în legătură cu facturile fiscale emise de cele trei societăți comerciale: SC ... SRL, SC ... SRL și SC ... SRL.

În drept, petenta consideră că organele de control au ținut cont doar de regula generală referitoare la taxa pe valoarea adăugată prevăzută la art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără a ține cont de prevederile art.134 din același act normativ, citate în contestația formulată.

În concluzie, societatea consideră că organele de control nu au încadrat corect fapta constatată iar, în consecință, stabilirea obligațiilor fiscale de natura TVA este netemeinică, astfel că societatea contestatoare nu datorează TVA suplimentară.

Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalis*, petenta consideră că nici accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată nu sunt datorate.

B) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de specialitate din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. cu sediul în loc.... , str.... , nr... , jud.Mures*, - realizată în baza Deciziei de reverificare nr.../ 07.01.2014 emisă de conducătorul Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. Mureș - au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr... /12.06.2014 și Decizia de impunere nr... /12.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în care au fost redată următoarele constatari:

În perioada reverificată (01.01.2009 – 30.06.2011) societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de marfuri în valoare de ... lei, aferent cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în valoare de ... lei, în baza facturilor prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală – facturi care nu au calitatea de document justificativ întrucât nu conțin informații reale sau complete referitoare la capitalul social al furnizorului, contul bancar al furnizorului, adresa cumparatorului.

Organele de control au reținut că, potrivit evidenței contabile a societății verificate, marfurile achiziționate în baza facturilor anterior menționate au fost vândute până la data controlului fiind înregistrată descarcarea de gestiune în aceeași perioadă.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casare și Justiție, potrivit cărora "nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA", organele de control au reținut că suma totală de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal **și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma totală de ... lei** (conform anexei nr.2 la raportul de inspecție fiscală), pentru care în temeiul prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sarcina unității au fost calculate **dobânzi aferente impozitului pe profit în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei**, modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

Totodată, având în vedere prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit **taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de ... lei**, pentru care în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sarcina unității au fost calculate **dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei**, modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

I. Cu privire la aspectele de nelegalitate ale deciziei de impunere, respectiv ale raportului de inspecție fiscală

Prin contestația formulată petenta invocă faptul că decizia de impunere contestată a fost emisă la aceeași dată cu emiterea raportului de inspecție fiscală, or, din textul prevederilor art.109 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, rezultă faptul că decizia de impunere se emite ulterior datei existenței valabile a raportului de inspecție fiscală, semnat de organele de inspecție fiscală, semnat și avizat de șeful de serviciu.

Față de susținerea mai sus prezentată, se reține că art.109 "Raportul privind rezultatul inspecției fiscale" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal.*

(2) **Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate.** În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la [art. 107 alin. \(4\)](#), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) **Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

a) **deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate; (...)**".

Conform pct. 106.3 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004: „Raportul de inspecție fiscală se consemnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial".

Astfel, prin prevederile legale anterior citate s-a statuat ca, la finalizarea inspecției fiscale, raportul în care sunt prezentate constatările inspecției din punct de vedere factual și legal și în care este consemnat rezultatul inspecției fiscale, va sta la baza emiterii deciziei de impunere, nefiind prevăzut faptul că deciziile de impunere nu pot fi emise la aceeași dată cu raportul de inspecție fiscală.

În speță se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate la S.C. ... SRL cu sediul în loc.... , str.... , nr... , jud.Mureș a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.... /12.06.2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.... /12.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, fiind respectate astfel prevederile legale anterior citate.

Prin urmare, în condițiile în care, pe de o parte, raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere au fost comunicate petentei la data de 20.06.2014, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul contestației, iar pe de altă parte contestația nu precizează care au fost normele legale în vigoare care nu au fost respectate la emiterea deciziei de impunere și ce influență are în soluționarea contestației înregistrarea raportului de inspecție fiscală la organul emitent la aceeași dată cu emiterea deciziei de impunere, se reține că, petenta nu a făcut dovada vreunui prejudiciu suferit, cu atât mai mult cu cât a uzat de calea de atac în condițiile și în

termenul prevazut de lege.

În consecința, este neîntemeiată și susținerea petentei potrivit căreia “emiterea unei decizii de impunere fără ca la data emiterii să existe un raport de inspecție fiscală verificat și aprobat de către conducătorul organului de inspecție fiscală este sancționată cu nulitatea absolută atât a deciziei de impunere, cât și a raportului de inspecție fiscală întocmit ulterior existenței unei decizii de impunere”, deoarece emiterea deciziei de impunere la aceeași dată cu raportul de inspecție fiscală nu este interzisă sau sancționată de prevederile legale aplicabile în speta.

Prin contestația formulată petenta susține că, organele de inspecție fiscală au “realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspecția fiscală stabilite de prevederile art.103 din O.G. nr.92/2003, republicată, și a drepturilor și obligațiilor contribuabilului ... pe timpul desfășurării inspecției fiscale ...”, fără a specifica **în fapt** care au fost regulile încălcate de organele de control.

Art.105 “Reguli privind inspecția fiscală” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.[...]”.

În baza art.7 alin.(2) din același act normativ, “*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.*”

Potrivit prevederilor art.94 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, “*(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora*”.

Așa după cum precizează și contestația, la examinarea stării de fapt fiscale în vederea stabilirii bazei de impunere, organul fiscal competent este obligat să aibă în vedere documentele justificative și evidențele financiar contabile. Simpla prezentare a unor documente care nu sunt de natură să probeze o operațiune economică și/sau care nu se regăsesc în evidența financiar contabilă, nu pot să modifice rezultatul inspecției fiscale.

Cu privire la susținerea contestației referitoare la faptul că organul fiscal a interpretat după bunul plac și în defavoarea contribuabilului documentele ce au fost puse la dispoziție de către petenta, ori a apreciat că informațiile furnizate sunt nerelevante sub aspectul stării de fapt, se rețin prevederile art. 6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora: „*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*”, iar conform art.64 din același act normativ: „*documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de*

impunere. În cazul în care exista și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”. De asemenea, art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede: „Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat” iar, la art.13 din același act normativ se stipulează: ”Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”.

În acest sens se reține că din conținutul actelor atacate rezultă că în vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a întemeierii constatărilor pe informații cât mai complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare la stabilirea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au avut în vedere toate documentele justificative puse la dispoziție de către contribuabil, reținându-se în acest sens precizările organelor de control din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.... /09.07.2014, comunicat cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.... /14.07.2014, potrivit cărora:

”Referitor la înscrisurile suplimentare pe care societatea consideră că le putea pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală în vederea modificării stării de fapt fiscale, facem precizarea că, în timpul controlului, societatea nu a menționat existența unor documente suplimentare, iar în declarația dată de reprezentantul legal al societății la finalizarea controlului (anexa la raportul de inspecție fiscală), acesta declară că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele, răspunzând pentru exactitatea, realitatea și legalitatea acestora. În cazul existenței unor astfel de documente, societatea ar fi avut posibilitatea de a le prezenta în susținerea contestației formulate”.

Fata de susținerea petentei potrivit căreia, inspectorii fiscali nu au perseverat în a obține informații suplimentare față de cele furnizate de reprezentanții legali ai societății, prin contactarea partenerilor contractuali, în vederea realizării și finalizării în concret a operațiunii de control încrucișat, se reține că potrivit prevederilor art. 97 "Proceduri și metode de control fiscal" alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că *"În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control: [...] b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat"*, organele de inspecție fiscală sunt cele care apreciază necesitatea efectuării unor controale încrucișate, dacă situația impune acest lucru.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia organele de control nu au suspendat desfășurarea inspecției fiscale până la momentul la care societatea era în posesia înscrisurilor în cauză, controlul fiind finalizat fără a fi luate în considerare documentele anterior precizate, se reține că, potrivit celor prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au analizat toate documentele prezentate de unitatea verificată, astfel încât concluziile care au rezultat urmare verificării sunt argumentate pe baza documentelor justificative și a evidenței contabile a contribuabilului (care constituie probe la stabilirea bazei de impunere), prezentate și analizate în timpul controlului.

Fata de afirmatia petentei potrivit careia *"(...) s-a realizat un control*

fiscal ...finalizat prin emiterea unei decizii nule absolut ...” se retine ca motivul invocat de contestatoare privind încălcarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor legale cu privire la desfasurarea inspectiei fiscale si emiterea actelor atacate nu este de natura sa atraga nulitatea deciziei de impunere emise si contestate, acest element neregasindu-se între cele enumerate la art.46 „Nulitatea actului administrativ fiscal” din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume: „Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele, si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43, alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Fata de argumentele contestatoarei potrivit carora organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile art.105 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, intrucat contribuabilul poate fi controlat doar o singura data pe o anumita perioada si o anumita taxa, se retine ca in baza Referatului pentru solcitarea reverificarii nr.../02.01.2014, A.J.F.P. Mures – Inspectie fiscala a emis Decizia de reverificare nr.../07.01.2014 in care s-a dispus pentru contribuabilul SC ... SRL “Reverificarea urmatoarelor obligatii fiscale pentru urmatoarele perioade:

Denumire obligatie fiscala
Impozit pe profit
TVA

Perioada de reverificat
01.01.2009 – 30.06.2011
01.01.2009 – 30.06.2011”.

Având în vedere cele mentionate mai sus, este neîntemeiata solicitarea petentei privind constatarea nulitatii absolute a Deciziei de impunere nr.... /12.06.2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala precum si a Raportului de inspectie fiscala nr.... /18.12.2012.

II.Cu privire la aspectele de netemeinicie ale actelor administrativ fiscale contestate

Referitor la suma totală de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

D.G.R.F.P. Brasov prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilității fiscale a cheltuielilor, respectiv asupra dreptului de deducere a TVA, înregistrate de societatea verificată în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, inspectia fiscala efectuată de organele de specialitate din cadrul Administratiei Judetene a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscală la S.C. ... S.R.L. cu sediul in loc.... , str.... , nr... , jud.Mures, s-a realizat in baza Deciziei de reverificare nr.../ 07.01.2014 emisa de conducatorul Inspectiei Fiscale din

cadrul A.J.F.P. Mures, urmare informatiilor suplimentare primite de la organele fiscale din tara (AFP Bucuresti, Sector 2 si 6) vizand nereguli in activitatea societatii cu implicatii fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Prin Decizia de reverificare nr.../ 07.01.2014 s-a dispus reverificarea la SC ... SRL a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2009 – 30.06.2011 – perioada supusa unei inspectii fiscale anterioare, fiind intocmite in acest sens Raportul de inspectie fiscala nr.... /30.11.2011 si Decizia de impunere nr.... /30.11.2011.

Urmare reverificarii, prin Raportul de inspectie fiscală nr.... /12.06.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... /12.06.2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală contestate, organele de control au constatat ca in perioada 01.01.2009 – 30.06.2011 societatea a inregistrat in evidenta contabila achizitii de marfuri in valoare de ... lei, aferent carora a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in baza facturilor emise de SC ... SRL, SC ... SRL si SC ... SRL – facturi care nu au calitatea de document justificativ intrucat nu contin informatii reale sau complete referitoare la capitalul social al furnizorului, contul bancar al furnizorului, adresa cumparatorului.

In aceste conditii, intrucat facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ, avand in vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie au considerat cheltuielile in suma de ... lei nedeductibile la calculul profitului impozabil si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%).

Totodata, avand in vedere prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile mai sus mentionate, stabilind astfel o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in cuantum de ... lei.

In contestatia formulata petenta face trimitere la norma generală în domeniul corectării documentelor justificative, respectiv Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, precum și la norma specială, respectiv art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.81¹ alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004, și susține că SC ... SRL a solicitat acordarea dreptului de a corecta documentele in timpul controlului, aspect neluat in considerare de inspectorii fiscali.

Petenta mentioneaza ca remedierea erorilor a fost interzisa, în timpul controlului, de către organele de inspectie fiscală.

În contestația formulată sunt invocate și citate mai multe prevederi legale referitoare la corectarea documentelor financiar-contabile, concluzia fiind aceea că: *„Prin bararea documentelor pentru a împiedica contribuabilul să-și corecteze unele deficiențe rolul activ al organelor de inspectie fiscală este compromis”*.

În ceea ce priveste încadrarea legala a spetei, petenta face trimitere la art.21 alin.(1) din Codul fiscal, articol care, în opinia contestatoarei, definește o regula generala a cheltuielilor deductibile si nu cheltuieli nedeductibile asa cum considera organul de control. În virtutea textului de lege invocat, în contestatie societatea precizeaza că legiuitorul a nominalizat clar care sunt cheltuielile nedeductibile la

calculul impozitului pe profit și consideră că încadrarea cheltuielilor înregistrate în contabilitate pe baza facturilor în cauza în categoria cheltuielilor deductibile este corectă iar, în consecință, societatea contestatoare nu datorează impozit pe profit suplimentar.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...

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

- **pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004**, potrivit cărora:

„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

- **pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004**, care prevede:

"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.

- **art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată**, unde se stipulează:

"(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”.

- **art.2 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată**, se stipulează că,

"Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal”.

- **art.155 alin.(5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal**, stipulează următoarele:

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

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

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

[...]

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform [art. 153](#), precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. d); [...]"

- Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, care la punctul 2 din anexa nr. 1 - Norme metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, prevede următoarele:

"2. [...] 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".

Din textele de lege menționate mai sus, se reține că, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, iar 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.

Din documentele existente la dosarul contestației și din consemnarile organelor de inspecție fiscală, se reține că facturile în baza cărora societatea verificată a achiziționat marfuri pentru care a înregistrat cheltuieli deductibile în suma totală de ... lei, respectiv a dedus TVA în suma totală de ... lei, nu au calitatea de documente justificative întrucât nu conțin informații reale sau complete, după cum urmează:

1. S.C. ... S.R.L. a considerat deductibile cheltuielile în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, înscrise în facturile emise de S.C. ... S.R.L., CUI .., deși din informațiile transmise de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București – AFP Sector 6 (Adresa nr..../23.11.2012) și cele furnizate de aplicația "FISCNET" rezulta că, capitalul social al SC ... SRL era în perioada respectivă de 200 lei în timp ce pe facturile înregistrate la societatea verificată este înscris un capital social de 27.000 lei; totodată pe facturile respective nu sunt completate toate elementele, respectiv, adresa cumpărătorului;

2. S.C. ... S.R.L. a considerat deductibile cheltuielile în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, înscrise în facturile emise de către S.C. ... S.R.L., actuala S.C. .. S.R.L., CUI .., iar potrivit informațiilor transmise de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București - AFP Sector 6 (Adresa nr..../23.01.2013) rezulta că, contul bancar înscris pe facturile înregistrate la societatea verificată, respectiv R... deschis la ...Bank) nu aparține S.C. ... S.R.L., aceasta având contul ... deschis la ... Bank S.A- Sucursala Voluntari; totodată pe

facturile mentionate mai sus nu sunt completate toate elementele, respectiv adresa cumparatorului;

3. S.C. ... S.R.L. a considerat deductibile cheltuielile in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei, inscrite in facturile emise de S.C. ... S.R.L., CUI ... care nu indeplinesc conditiile de document justificativ deoarece nu sunt completate toate elementele, respectiv, adresa cumparatorului. La controlul incrucisat efectuat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 2 Bucuresti (Adresa nr.../29.05.2012), nu s-a putut lua legatura cu nici un reprezentat al societatii, deoarece conform raspunsului primit de la Inspectoratul General al Politiei de Frontiera, cei doi asociati si administratori ai S.C. ... S.R.L. (cetateni chinezi) au iesit din tara avand expirate perioadele de sedere in Romania, la data controlului. Drept urmare, in conformitate cu prevederile OMF nr.575/2006, societatea a fost propusa pe lista contribuabilor inactivi si au fost sesizate organele de cercetare penala.

Referitor la documentele anterioare, care au stat la baza inregistrarii in evidenta contabila a SC ... SRL a cheltuielilor in suma de ... lei, din textele de lege mentionate rezultă că acestea trebuiau să cuprindă, printre altele, informații corecte și complete referitoare la capitalul social al furnizorului, contul bancar al furnizorului, adresa cumparatorului, condiții obligatorii prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, astfel încât acestea să poată fi încadrate în categoria documentelor justificative. Întrucât, facturile prezentate la control, cuprindeau informații eronate sau incomplete, în mod legal organele de inspectie fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală la determinarea profitului impozabil pentru cheltuielile în sumă de ... lei înregistrate în baza facturilor respective care nu îndeplineau condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art.6 alin.(2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art.21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind aprobarea Codului Fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007 decide că: „Nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii”.**

Prin contestația formulată petenta învederează că a solicitat acordarea dreptului de a corecta documentele in timpul controlului, aspect neluat in considerare de inspectorii fiscali și face trimitere la "norma generală în domeniul corectării documentelor justificative", respectiv Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, precum și la "norma specială", respectiv art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.81^1 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004, aplicabil de la 1 ianuarie 2008, și susține că actele normative invocate îi confereau dreptul de a remedia erorile constatate in legatura cu facturile respective.

Prevederile legale anterior menționate, invocate în contestație, nu sunt

aplicabile în speta întrucât acestea vizează corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente, și anume:

- Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, la lit.A pct.5 din Anexa nr.1 precizează:

"În documentele justificative și în cele contabile nu sunt admise stersături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lasarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea sau file lipsa.

Erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei gresite, pentru ca acestea să poată fi citite, iar deasupra lor se scrie textul sau cifra corectă.

Corectarea se face în toate exemplarele documentului justificativ și se confirmă prin semnatura persoanei care a întocmit/corectat documentul justificativ, menționându-se și data efectuării corecturii".

- art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

"(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care tin loc de factura se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat".

- pct.81¹ alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004, care stipulează:

"(2) Organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/si acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal".

Asadar, textele de lege invocate de petenta nu fac referire la corectarea unor erori de înregistrări contabile (cum se impunea în cazul analizat) ci acestea reglementează efectuarea de corectii în cazul în care sunt identificate greseli de ordin formal în completarea documentelor.

În speta, petenta reclama organelor de inspectie fiscala faptul ca i-au refuzat dreptul de a corecta erorile materiale constatate cu ocazia controlului.

Potrivit prevederilor art.159 din Codul fiscal, coroborat cu cele ale pct.81² alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004, S.C. ... S.R.L. avea posibilitatea prezentării unor documente corectate (fie la control, fie cu ocazia depunerii contestației), însă **corectia trebuia făcută de către emitentul documentelor** (conform modalității reglementate prin prevederile legale anterior menționate) și nu de către beneficiarul achizițiilor.

Cu toate că petenta cunoștea prevederile legale care reglementează corectarea documentelor (dovadă este faptul că acestea sunt invocate în contestația depusă), nici cu ocazia inspecției și nici ulterior în susținerea contestației nu a prezentat documentele corectate.

În contestația formulată, petenta face următoarea mențiune: *"Prin bararea documentelor pentru a împiedica contribuabilul să-și corecteze unele deficiențe rolul activ al organelor de inspecție fiscală este compromis"*.

Aceasta afirmație a petentei nu corespunde realității, intrucat nici in Raportul de inspectie fiscala nr.... /12.06.2014 si nici in Decizia de impunere nr.... /12.06.2014 contestate nu se regasesc aspectele invocate de contestatoare, respectiv mentiuni din partea organelor de inspectie fiscala privind bararea vreunui document cu ocazia verificării efectuate la societate. Mai mult, facturile în cauză, anexate în copie raportului de inspectie fiscala, nu cuprind nici o însemnare care să aparțină organelor de control.

Prin contestatia formulata petenta invoca faptul ca: *„prevederile legale încalcate, mentionate de organul de control ca fiind art.21, alin.(1) din Codul fiscal, (...) se refera la o regula generala a cheltuielilor deductibile si nu cheltuieli nedeductibile, asa cum considera organele de control”*, fapt pentru care concluzioneaza ca organul de control nu a încadrat corect fapta constatata astfel ca stabilirea obligatiilor fiscale de natura impozitului pe profit este netemeinica.

Fata de aceasta sustinere a petentei se retine ca organele de inspectie au invocat atât în raportul de inspectie fiscala cât si în decizia de impunere contestata, prevederile legale care au stat la baza aplicarii unui tratament de nedeductibilitate fiscala la determinarea profitului impozabil pentru cheltuielile în cauza, respectiv cele stipulate la art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare, si nu cele de la art.21 alin.(1) din acelasi act normativ, cum în mod eronat a mentionat petenta.

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate și prevederile legale citate, intrucat sustinerile petentei nu sunt de natura a schimba starea de fapt constatata cu ocazia controlului, rezultă că în mod legal organele de inspecție au inclus în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal suma de ... lei, întrucât aceasta a fost înregistrată în evidența contabilă pe baza unor înscrisuri care nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi încadrate în categoria documentelor justificative, drept pentru care *contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei.*

Întrucât stabilirea majorarilor si penalitatilor de întârziere în sarcina societatii reprezinta masura accesorie în raport cu debitul, si având în vedere ca în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost retinut ca datorat impozitul pe profit în suma de ... lei, conform principiului de drept potrivit caruia secundarul urmeaza principalul, societatea datorează și accesoriile aferente, fapt pentru care *se va respinge ca neîntemeiata contestatia si pentru dobanzile/majorarile de întârziere aferente impozitului pe profit în quantum de ... lei si penalitatile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei.*

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, **în drept** sunt aplicabile și prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

"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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155".*

În legătură cu aceste prevederi, pct.46 alin.(1), Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.../ 2004, stipulează următoarele:

"(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".

Din textele de lege menționate mai sus se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Cu privire la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007**, decide că **„taxa pe valoarea adugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”**.

În contextul prevederilor legale citate mai sus și având în vedere considerentele prezentate la punctul referitor la impozitul pe profit în ceea ce privește achizițiile înregistrate de societatea contestatoare în baza facturilor care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, întrucât nu conțin informații reale sau complete, se reține că petenta nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei aferentă achizițiilor respective, drept pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în suma anterior menționată**.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, aceasta datorează și accesoriile aferente, fapt pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația societății și pentru dobânzile/majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. cu sediul în loc.... , str.... , nr... , jud.Mures**, împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS ... /12.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisa de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mures - Inspecție Fiscală, în ceea ce privește suma totală de ... **lei**, reprezentand:

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

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,