

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a inregistrat sub nr. .../...12.2011 cererea formulata de **S.C. X**, prin care solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. .../...12.2008 privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale emisa de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul din cadrul A.F.P. Piatra Neamt, intrucat prin Ordonanta emisa de catre Parchetul de pe langa Judecatoria Piatra Neamt, la data de 21.02.2011, in dosarul penal nr. .../P/2008, definitivă și irevocabilă la data de ....10.2011, s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala și neînceperea urmăririi penale a numitului X, in calitate de administrator al **S.C. X** cu sediul in ...

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice ...sub nr. .../....01.2009, a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspectie fiscala nr..../....12.2008** intocmite de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice ...si are ca obiect suma de ...lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- .... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- .... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art.207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Neamt este competenta sa solutioneze contestatia formulata de SC X din ..., judetul Neamt.

**I. SC X cu sediul in ..., judetul Neamt, formuleaza contestatie** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../...12.2008 având la bază Raportul de inspectie fiscala nr.... din ...12.2008, intocmite de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. ...prin care s-au calculat obligatii suplimentare de plata la bugetul de stat, precum si majorari de intarziere aferente in suma totala de ...lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit;
- .... lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- .... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- .... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

În susținerea contestației, petenta aduce următoarele argumente:

Referitor la mențiunea organelor de inspectie fiscală, din Decizia de impunere nr..../....12.2008, cu privire la faptul ca pentru anumite achizitii de materiale nu exista documente care sa probeze provenienta si receptia acestora, petenta motiveaza ca societatea isi desfasoara activitatea principala – executarea de lucrari de instalatii electrice – in baza contractelor incheiate cu beneficiarii lucrarilor prestate si la locul de amplasare al santierului beneficiarului, fiind nevoita sa incorporeze materialele achizitionate imediat in lucrarile executate, drept pentru care a optat sa nu opereze receptia acestora in gestiune, ci sa includa respectivele materiale direct in postul contabil 604 "Cheltuieli privind materiale nestocate". Valoarea acestor materiale este inclusa in devizul de lucrari, semnat de beneficiar si in baza caruia se deconteaza suma acceptata de ambele parti. In sustinerea celor expuse si pentru a se constata diversitatea si cantitatile mari de materiale necesare la executarea unei lucrari, petenta anexeaza o copie dupa un deviz complet aferent obiectivului de lucrari Y

Petenta specifica, pentru a combate constatarile organului fiscal, faptul ca nivelul cantitatilor de materiale achizitionate cu numerar sunt foarte mici, fiind efectuate doar la aparitia unor urgente determinate de modificarea proiectului initial si de obligatia respectarii termenului de dare in folosinta a lucrarii.

Referitor la sustinerea organului fiscal privind efectuarea receptiei materialelor in orice situatie, contestatoarea motiveaza ca inexistenta unei gestiuni conduce in mod clar la neintocmirea documentelor de intrare in gestiune. Lipsa notelor de intrare-receptie, a avizelor de insotire a marfii, a comenzilor sau contractelor de aprovizionare invocata de organul fiscal,

este considerata drept o "insinuare, nu o dovada" a nerealitatii tranzactiilor efectuate cu respectivii furnizori de materiale.

Premisele legale invocate de organul fiscal sunt false din urmatoarele considerente ale contestatoarei:

-cumpararea de materiale ocazional de la comerciantii cu amanuntul si achitarea prin numerar nu impune emiterea unei comenzi ori incheierea de contract;

-certIFICATELE de calitate existente, declaratia de conformitate a materialului sunt depuse la „cartea constructiei” asa cum solicita Inspectoratul de Stat in Constructii, iar intrucat materialele incorporate in lucrarea executata devin proprietatea beneficiarului din momentul in care sunt livrate la santier reprezinta un motiv in plus ca acesta sa solicite utilizarea exclusiv de materiale calitative.

Contestatoarea subliniaza lipsa de interes a organului fiscal in a intelege modul de functionare al societatii, aceasta afirmand ca nu s-au respectat regulile economice din comert, in pofida faptului ca domeniul de activitate al SC Xeste executarea de instalatii electrice.

Probarea faptului ca petenta cunostea nerealitatea si nelegalitatea tranzactiilor cuprinse in cele 373 de facturi de achizitii prin admiterea ca adevarate a declaratiilor unor furnizori, precum SC ...Botosani, SC ... Ludus, SC ... Botosani, SC .... Adjud, SC .... Sacele, conform carora nu ei ar fi emis facturile respective si nu ar fi derulat niciodata tranzactii comerciale cu SC X..., fara prezentarea altor dovezi, sugereaza o interpretare fortata si „cu vadita rea intentie a legislatiei”, de catre organul fiscal, cu scopul de „a se lua bani de la cei care produc cu adevarat, care sunt corecti din toate punctele de vedere”.

Constatările prezentate de organul de control in anexele 1-7 ale Raportului de inspectie fiscala nr.... sunt, in opinia petentei, incriminatorii pentru furnizorii in cauza si nu au relevanta in probarea nerespectarii legislatiei de catre societatea in cauza.

Petenta, facand referire la „insinuarile netransparente” ale organului de control, potrivit carora facturile respective au fost falsificate cu stiinta societatii si inregistrate in contabilitate in cunostinta de cauza, considera aceste constatari drept „nef fondate si neprobate faptic”. In sustinere, contestatoarea mentioneaza ca a aprovizionat respectivele materiale si le-a introdus in opera neavand cunostinta de existenta furnizorilor care utilizeaza facturi neconforme sau care nu isi inregistreaza veniturile din facturile emise cumparatorilor, din motive independente de societatea in cauza.

Proba buneii sale credinte, SC X...o face prin documentele puse la dispozitia organelor de inspectie, prin comportamentul fiscal de la infiintare si pana in prezent, prin precizia conturilor contabile utilizate in reflectarea patrimoniului sau, neexistand mentiuni nici din partea organului fiscal cu privire la „eventuale neclaritati” sau incercari de „ascundere a realitatii inregistrarilor”.

Demonstratia faptului ca „nu in mod intentionat si in scop fraudulos” s-a diminuat baza de impunere se face prin aceea ca lunar s-a declarat si achitat taxa pe valoarea adaugata, respectiv trimestrial s-a declarat si virat impozitul pe profit, asa cum reiese si din cuprinsul Deciziei de impunere nr.../12.12.2008 emisa de AFP ....

Transparenta activitatii desfasurate rezulta, in opinia petentei, si din faptul ca din 1992 si pana in prezent tranzactiile bancare s-au derulat prin intermediul aceleiasi unitati bancare.

Cu adresa nr.../....12.2011, înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr.../....12.2011, privind reluarea soluționării contestației formulate impotriva Deciziei de impunere nr. .../.....12.2008, petenta solicită recalcularea sumelor stabilite prin Decizia de impunere nr.../....12.2008 privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale emisa de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. ..., ținându-se cont de cele precizate prin Ordonanta emisa de catre Parchetul de pe langa Judecatoria ..., la data de ....02.2011, in dosarul penal nr. .../P/2008.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../.....12.2008, având la bază Raportul de inspectie fiscala nr.... din ....12.2008, intocmite de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. ..., s-a stabilit, pentru perioada 01.07.2003-30.06.2008, in sarcina SC X..., urmatoarele obligatii suplimentare de plata aferente bugetului de stat:**

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;

- .... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prin procesul verbal înregistrat la A.F.P. Piatra Neamț sub nr.89341/....11.2008, care constituie anexă distinctă la Raportul de inspecție fiscală nr.../....12.2008, organele de inspecție fiscală precizează că în urma investigațiilor fiscale derulate în baza procedurilor prevăzute de reglementările legale în vigoare, și din consultarea bazelor de date ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Oficiului Registrului Național al Comerțului, Companiei Naționale Imprimeria Națională, s-a stabilit următoarele:

-un număr de 141 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.1 la procesul verbal, înregistrate în evidența contabilă a S.C.X, reprezentând diverse materiale (corpuri de iluminat, cabluri, jgheburii metalice etc), nu întrunesc calitatea de documente autentice, prevăzute de O.M.E.F.nr.989/2002 privind tipărirea, înscrierea și numerotarea documentelor cu regim special pentru modificarea și completarea H.G.nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, în sensul că formularele menționate mai sus nu sunt tipărite pe hârtie autocopiativă cu elemente de securitate specială, care s-au utilizat în perioada 01.01.2003 – 31.12.2006. Pentru verificarea autenticității facturilor înregistrate în evidența contabilă, organul de inspecție fiscală a utilizat setul de verificare a elementelor de securitate din structura formularelor fiscale, respectiv lampa în spectru UV și markerul. Suma totală a acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă ...lei și baza impozabilă ...lei;

-un număr de 69 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.2 la procesul verbal, aparțin altor persoane juridice decât cele care le-au semnat, ștampilat și a căror date de identificare sunt înscrise pe ele sau documente care au fost aprovizionate de către furnizori de la unitățile specializate de distribuire a formularelor cu regim special, ulterior datei de înregistrare a acestora în evidența contabilă a S.C. X. Suma totală a acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și bază impozabilă ...lei;

-un număr de 7 facturi, prezentate în anexa nr.3 la procesul verbal, au fost emise de societăți radiate înainte de data de facturare. Suma totală a acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ...lei;

-pentru 2 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.4 la procesul verbal, societățile emitente au fost declarate contribuabili inactivi înainte de data de facturare. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ...lei;

-un număr de 45 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.5 la procesul verbal, au fost emise de diverse societăți care ulterior au fost dizolvate, lichidate sau radiate de către Oficiul Național Registrul Comerțului, datorită faptului că nu au preschimbato certificatul de înmatriculare conform art.31 din Legea nr.359/2004, nu a fost majorat capitalul social la nivelul minim cerut de lege, nu au fost depuse în cel mult șase luni de la expirarea termenelor legale, situațiile financiare anuale sau alte acte care se depun la Registrul comerțului, nu au sediul social cunoscut ori nu îndeplinesc condițiile referitoare la sediul social în condițiile art.237 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată, nu au respectat art.6 alin.(1) din Legea nr.314/2001 în care se specifică faptul că se radiază în șase luni de la intrarea în vigoare a legii, orice societate care este înființată cu încălcarea art.14 din Legea nr.31/1990, republicată, respectiv o persoană fizică sau o persoană juridică nu poate fi asociat unic decât într-o singură societate cu răspundere limitată. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă de ...lei;

-un număr de 18 facturi, prezentate în anexa nr.6 la procesul verbal, au fost emise de către societăți care ulterior au fost declarate „contribuabili inactivi”, datorită faptului că nu au depus la organul fiscal teritorial declarații fiscale, nu funcționează la sediul fiscal declarat sau se sustrag de la efectuarea inspecțiilor fiscale prin declararea unor date de identificare a sediului social care nu permit organului fiscal identificarea acestuia. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ...lei;

-un număr de 91 facturi, prezentate în anexele nr.7a și 7b la procesul verbal, au ridicat organului de inspecție fiscală suspiciuni că nu ar avea la bază tranzacții reale, datorită faptului că invariabil, pentru acestea nu s-au întocmit documente de însoțire a mărfii pe timpul transportului, note de intrare – recepție în gestiunea societății verificate, nu au la bază o comandă sau un contract, nu sunt însoțite de certificate de calitate sau declarații de conformitate pentru bunurile specificate, nu au înscrise pe ele date de identificare a expediției, date despre mijloacele de transport cu care s-a efectuat livrarea bunurilor, sunt achitate numai prin casă și sunt la limita sumei de 5.000 lei impusă de O.G.nr.15/2006, republicată, cu

modificările și completările ulterioare. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ... lei.

Pentru o serie de facturi, care nu se află în niciuna din situațiile menționate mai sus, au fost inițiate controale încrucișate la administrațiile fiscale de domiciliu ale furnizorilor, pentru a se stabili realitatea tranzacțiilor desfășurate de aceștia cu S.C.X În urma răspunsurilor primite parțial, s-a constatat că pentru o serie de furnizori, cum ar fi: SC ...Botoșani – declarat inactiv conform OMEF nr.575/2006, S.C. ... Ludus, S.C. ... Buzau, S.C. ... Adjud, S.C. ... Sacele, facturile fiscale care aveau înscrise pe ele datele de identificare ale furnizorilor respectivi, nu au fost emise și nu au fost aprovizionate de către aceștia, furnizorii în cauză nu au derulat niciodată tranzacții comerciale cu S.C.X

În urma investigațiilor efectuate, în temeiul art.6, art.7, art.49, art.52, art.56 și art.94 din O.G.nr.92/2003, republicată, și după analiza situației de fapt fiscale a acestor furnizori, corelat cu modul de întocmire a facturilor emise în numele acestora, organul de inspecție fiscală a stabilit că *documentele menționate la anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, nu întrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de aprovizionare, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, corelate cu adresa ANAF nr.96135/22.11.2007 de transmitere a Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, prin care se stabilește că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete (pentru perioada ianuarie 2004 – decembrie 2006 nu a fost completată cota de TVA, informație obligatorie prevăzută la art.155 alin.(8) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal), sau care nu corespund realității și în consecință nu reflectă tranzacții reale și legale.*

În consecință, organul de inspecție fiscală a stabilit că facturile menționate în anexa nr.2 la raport, nu reflectă tranzacții reale și legale, nu corespund realității și/sau cuprind mențiuni inexacte sau incomplete și în consecință nu poate acorda drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielilor înscrise în acestea.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ...lei, prin Raportul de inspecție fiscală nr..../...12.2008 având la bază procesul verbal înregistrat la A.F.P. Piatra Neamț sub nr..../....11.2008, se precizează următoarele:

În perioada iulie 2003 – iunie 2008, organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de ...lei aferentă sumei de ...lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere de pe facturile fiscale emise de o serie de societăți comerciale care se încadrează în situațiile prezentate în procesul verbal nr..../....11.2008, despre care s-a făcut vorbire anterior, impozit pe profit stabilit după cum urmează:

-în anul 2003, o diferență de impozit pe profit în sumă de ...lei aferentă cheltuielilor neadmise la deducere în sumă de ...lei;

-în anul 2004, o diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor neadmise la deducere în sumă de ... lei;

-în anul 2005, o diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor neadmise la deducere în sumă de ... lei;

-în anul 2006, o diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor neadmise la deducere în sumă de ... lei;

-în anul 2007, o diferență de impozit pe profit în sumă de .... lei aferentă cheltuielilor neadmise la deducere în sumă de ... lei;

-în anul 2008, o diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor neadmise la deducere în sumă de ... lei;

*De asemenea, documentele înregistrate în această perioadă nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor, prin care să se facă dovada efectuării acestora sau intrării în gestiune, respectiv nu s-au întocmit note de intrare-recepție, nu sunt indicate avizele de însoțire a mărfii, având în vedere cantitățile mari de materiale ce se presupune că au făcut obiectul tranzacțiilor, nu sunt*

*indicate mijloacele cu care au fost transportate bunurile respective, nu există comenzi sau contracte, certificate de calitate sau declarații de conformitate pentru bunurile respective, fiind încălcate astfel prevederile art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.*

Diferența de impozit pe profit în sumă de ...lei este stabilită după cum urmează:

În anul 2005:

-...lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente înregistrării incorecte a amortizării fiscale, conform prevederilor art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și din aplicarea eronată a amortizării accelerate pentru mijloacele de transport achiziționate, în loc de amortizare liniară, așa cum prevede art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.4 la raport);

-... lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente facturilor emise la achiziționarea de bunuri care nu concură la realizarea de venituri impozabile, încălcându-se prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport);

În trimestrul III 2005, societatea a constituit un provizion pentru creanțe asupra clienților neîncasați la data de 30.09.2005, pentru suma de ...lei, înregistrat în contul de cheltuieli privind provizioanele, pe care în trimestrul IV 2005 le-a înregistrat pe venituri, diminuând astfel masa profitului impozabil la data de 30.09.2005, încălcând prevederile art.22 alin.(1) lit.c), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că acești clienți nu aveau 270 zile întârziere la plata facturilor emise către S.C.X

În anul 2006:

-...lei impozit pe profit aferent sumei de ...lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit și provine din constituirea unui provizion în sumă de totală de ... lei pentru creanțe asupra clienților neîncasați în anii anteriori. Provizionul pentru creanțe asupra clienților are o deductibilitate limitată la 30% din valoarea creanțelor asupra clienților, conform prevederilor art.22 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depășirea acestui plafon fiind considerată cheltuielă nedeductibilă;

-... lei impozit pe profit aferent sumei de .... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente facturilor emise la achiziționarea de bunuri care nu concură la realizarea de venituri impozabile, încălcându-se prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport);

-... lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente înregistrării incorecte a amortizării fiscale, amortizare calculată de societate începând cu luna în care a achiziționat mijlocul fix, în loc de luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, conform prevederilor art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și din aplicarea eronată a amortizării accelerate pentru mijloacele de transport achiziționate, în loc de amortizare liniară, așa cum prevede art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.4 la raport);

În anul 2007:

-.... lei impozit pe profit aferent sumei de .... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente facturilor emise la achiziționarea de bunuri care nu concură la realizarea de venituri impozabile, încălcându-se prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport);

-... lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente înregistrării incorecte a amortizării fiscale, conform prevederilor art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și din aplicarea eronată a amortizării accelerate pentru mijloacele de transport achiziționate, în loc de amortizare liniară, așa cum prevede art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.4 la raport);

-... lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând amenzi contravenționale datorate către autoritățile române, amenzi care sunt cheltuieli nedeductibile, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.6 la raport);

-... lei impozit pe profit eroare de adiție.

În anul 2008:

-... lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente facturilor emise la achiziționarea de bunuri care nu concură la realizarea de venituri impozabile, încălcându-se prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport);

-... lei impozit pe profit (în rosu) aferent sumei de ... lei (în rosu) reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente înregistrării incorecte a amortizării fiscale, conform prevederilor art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și din aplicarea eronată a amortizării accelerate pentru mijloacele de transport achiziționate, în loc de amortizare liniară, așa cum prevede art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.4 la raport).

Pentru diferențele stabilite suplimentar la impozitul pe profit, în timpul inspecției fiscale s-au calculat, conform anexei nr.5 la raport, majorări de întârziere în sumă de ... lei, până la data de 10.11.2008 și penalități de întârziere în sumă de ... lei, până la data de 31.12.2005, potrivit legislației în vigoare la perioadele respective, în cotele prevăzute de H.G.nr.1513/2002, H.G.nr.67/2004, H.G.nr.784/2005, O.G.nr.26/2001, Legea nr.210/2005 și O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ...lei, prin Raportul de inspecție fiscală nr..../...12.2008 având la bază procesul verbal înregistrat la A.F.P. Piatra Neamț sub nr..../....11.2008, se precizează următoarele:

La inspecția fiscală a rezultat o diferență de taxă pe valoarea adăugată, pentru care nu s-a acordat drept de deducere, în sumă totală de ...lei, compusă din:

-...lei taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unor produse care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport);

-...lei taxă pe valoarea adăugată dedusă de pe facturi în valoare totală de ...lei, cuprinse în anexa nr.2 la raport.

Aceste facturi au fost emise de furnizori care au făcut obiectul investigației fiscale consemnate în procesul verbal înregistrat la A.F.P. Piatra Neamț sub nr..../...11.2008, proces verbal care constituie anexă distinctă la Raportul de inspecție fiscală nr..../....12.2008, prin care organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada 01.07.2003 – 30.06.2008, S.C. X a dedus TVA de pe un număr de 373 facturi emise de diverși furnizori, aflați în situațiile descrise anterior la constatările privind impozitul pe profit stabilit suplimentar.

În concluzie, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi, nu a fost admisă la deducere, motivat de faptul că tranzacțiile derulate nu reflectă operațiuni reale verificabile sub aspectul legalității la furnizori și anume că eventuala achiziție de materiale nu a avut loc de la furnizorii prezentați în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

Datele privind furnizorul, seria, numărul și data facturii fiscale, valoarea totală, cheltuiala și taxa pe valoarea adăugată aferentă, precum și denumirea bunurilor sunt prezentate în anexele nr.1 – 7 la procesul verbal nr..../....11.2008, care constituie anexă distinctă la raportul de inspecție fiscală.

Actele normative care au constituit temeiul de drept al organului de inspecție fiscală, regasite la punctul 2.1.3. al deciziei, sunt următoarele:

- Legea 571/2003 art.146 alin.(1) lit.a) –condiții de exercitare a dreptului de deducere;
- Legea 571/2003 art.145 alin.(2) lit.a) –deducere TVA pentru operațiuni taxabile;
- Legea 571/2003 art.155 alin.(8) lit.g) –factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații: cota TVA sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- Legea 571/2003 art.145 alin.(1) –dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității;
- Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casare și Justiție;

Pentru diferențele de taxă pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de plată, în timpul inspecției fiscale s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, până la data de 10.11.2008 și penalități de întârziere în sumă de ... lei, până la data de 31.12.2005, potrivit legislației în vigoare la perioadele respective, în cotele prevăzute de H.G.nr.1513/2002,

H.G.nr.67/2004, H.G.nr.784/2005, O.G.nr.26/2001, Legea nr.210/2005 și O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luand in considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozit pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț este investită să se pronunțe asupra măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală constând în neadmiterea la deducere a cheltuielilor, în sumă de ...lei cu un impozit pe profit aferent stabilit suplimentar în sumă de ...lei și o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ...lei, în condițiile în care în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile derulate nu reflectă operațiuni reale.**

**În fapt,**

În perioada iulie 2003 – iunie 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de ...lei și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, obligații fiscale aferente sumei de ...lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere înscrise pe un număr de 373 facturi fiscale emise de o serie de societăți comerciale, care au făcut obiectul investigației fiscale consemnate în procesul verbal înregistrat la A.F.P. Piatra Neamț sub nr.../20.11.2008, facturi fiscale pentru care s-au stabilit următoarele:

-un număr de 141 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.1 la procesul verbal, înregistrate în evidența contabilă a S.C.X, reprezentând diverse materiale (corpuri de iluminat, cabluri, jgheburii metalice etc), nu întrunesc calitatea de documente autentice, prevăzute de O.M.E.F.nr.989/2002 privind tipărirea, inserierea și numerotarea documentelor cu regim special pentru modificarea și completarea H.G.nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, în sensul că formularele menționate mai sus nu sunt tipărite pe hârtie autocopiativă cu elemente de securitate specială, care s-au utilizat în perioada 01.01.2003 – 31.12.2006. Pentru verificarea autenticității facturilor înregistrate în evidența contabilă, organul de inspecție fiscală a utilizat setul de verificare a elementelor de securitate din structura formularelor fiscale, respectiv lampa în spectru UV și markerul. Suma totală a acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă ...lei și baza impozabilă ...lei;

-un număr de 69 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.2 la procesul verbal, aparțin altor persoane juridice decât cele care le-au semnat, ștampilat și a căror date de identificare sunt înscrise pe ele sau documente care au fost aprovizionate de către furnizori de la unitățile specializate de distribuire a formularelor cu regim special, ulterior datei de înregistrare a acestora în evidența contabilă a S.C. X. Suma totală a acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și bază impozabilă ...lei;

-un număr de 7 facturi, prezentate în anexa nr.3 la procesul verbal, au fost emise de societăți radiate înainte de data de facturare. Suma totală a acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ...lei;

-pentru 2 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.4 la procesul verbal, societățile emitente au fost declarate contribuabili inactivi înainte de data de facturare. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ...lei;

-un număr de 45 facturi fiscale, prezentate în anexa nr.5 la procesul verbal, au fost emise diverse societăți care ulterior au fost dizolvate, lichidate sau radiate de către Oficiul Național Registrul Comerțului, datorită faptului că nu au preschimbato -nu au preschimbato certificatul de înmatriculare conform art.31 din Legea nr.359/2004, nu a fost majorat capitalul social la nivelul minim cerut de lege, nu au fost depuse în cel mult șase luni de la expirarea termenelor legale, situațiile financiare anuale sau alte acte care se depun la Registrul comerțului, nu au sediu social cunoscut ori nu îndeplinesc condițiile referitoare la sediul social în condițiile art.237 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată, nu au respectat art.6 alin.(1) din Legea nr.314/2001 în care se specifică faptul că se radiază în șase luni de la intrarea în vigoare a legii, orice societate care este înființată cu încălcarea art.14 din Legea nr.31/1990, republicată, respectiv o persoană fizică sau o persoană juridică nu poate fi

asociat unic decât într-o singură societate cu răspundere limitată. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă de ...lei;

-un număr de 18 facturi, prezentate în anexa nr.6 la procesul verbal, au fost emise de către societăți care ulterior au fost declarate „contribuabili inactivi”, datorită faptului că nu au depus la organul fiscal teritorial declarații fiscale, nu funcționează la sediul fiscal declarat sau se sustrag de la efectuarea inspecțiilor fiscale prin declararea unor date de identificare a sediului social care nu permit organului fiscal identificarea acestuia. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ...lei;

-un număr de 91 facturi, prezentate în anexele nr.7a și 7b la procesul verbal, au ridicat organului de inspecție fiscală suspiciuni că nu ar avea la bază tranzacții reale, datorită faptului că invariabil, pentru acestea nu s-au întocmit documente de însoțire a mărfii pe timpul transportului, note de intrare – recepție în gestiunea societății verificate, nu au la bază o comandă sau un contract, nu sunt însoțite de certificate de calitate sau declarații de conformitate pentru bunurile specificate, nu au înscrise pe ele date de identificare a expediției, date despre mijloacele de transport cu care s-a efectuat livrarea bunurilor, sunt achitate numai prin casă și sunt la limita sumei de 5.000 lei impusă de O.G.nr.15/2006, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Suma acestor facturi este de ...lei, din care TVA în sumă de ...lei și baza impozabilă ... lei.

În urma controalelor încrucișate inițiate la administrațiile fiscale de domiciliu ale furnizorilor, a investigațiilor efectuate, în temeiul art.6, art.7, art.49, art.52, art.56 și art.94 din O.G.nr.92/2003, republicată, și după analiza situației de fapt fiscale a acestor furnizori, corelat cu modul de întocmire a facturilor emise în numele acestora, organul de inspecție fiscală a stabilit că documentele menționate la anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, nu întrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de aprovizionare, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, corelate cu adresa ANAF nr.96135/22.11.2007 de transmitere a Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, prin care se stabilește că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete (pentru perioada ianuarie 2004 – decembrie 2006 nu a fost completată cota de TVA, informație obligatorie prevăzută la art.155 alin.(8) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal), sau care nu corespund realității și în consecință nu reflectă tranzacții reale și legale.

În consecință, organul de inspecție fiscală a stabilit că facturile menționate în anexa nr.2 la raport, nu reflectă tranzacții reale și legale, nu corespund realității și/sau cuprind mențiuni inexate sau incomplete și în consecință nu poate acorda drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielilor înscrise în acestea.

În urma constatarilor inspecției fiscale desfășurate la SC X, cuprinse în Procesul verbal nr..../...11.2008 și prin care se identifica fapte care ar putea întruni elementele unei infracțiuni, și în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul fiscal a întocmit Sesizarea penală nr..../....11.2008 înregistrată la Parchetul de pe lângă Judecătoria ...sub numărul .../....11.2008 și la Inspectoratul de Poliție al Județului Neamț sub nr..../....11.2008.

Prin Ordonanța emisă de către Parchetul de pe lângă Judecătoria ..., la data de ....02.2011, în dosarul penal nr. .../P/2008, definitivă și irevocabilă la data de 06.10.2011, s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală și neînceperea urmăririi penale a numitului X, în calitate de administrator al **S.C. X** cu sediul în ....

Totodată, prin această Ordonanță se precizează că referitor *“la săvârșirea infracțiunii prevăzută de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, constând în evidențierea în actele contabile sau în alte documente legale a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale sau evidențierea altor operațiuni fictive, se constată că învinuitul nu avea obligația verificării înainte de facturare a partenerilor de afaceri cu privire la faptul dacă erau radiați, declarați inactivi, dizolvați sau ale căror facturi fiscale nu erau însoțite de alte documente justificative, motiv pentru care aceste acte materiale nu pot fi reținute ca făcând parte din conținutul constitutiv al infracțiunii de evaziune fiscală, singurele acte materiale care întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii fiind cele cu privire la înregistrarea facturilor*





București, S.C. ...., S.C. .... București, .... București, S.C. ... București, S.C. .... București, S.C..... S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C..... București, S.C. ....București, S.C. ... S.R.L. București);

- există furnizori care au fost radiati, declarați inactivi înainte de data emiterii facturilor sau propusi pentru a fi declarați inactivi: (S.C. ... București, S.C. ...Bistrița, S.C. ... Alba Iulia, S.C. .... Rovinari, S.C. .... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. .... București, S.C. .... București);

- există furnizori care nu au aprovizionat de la Compania Națională Imprimeria Națională, facturile înregistrate de către ...în evidența contabilă, în numele acestora ( S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. .... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C....., S.C. ... București, S.C... București, S.C. .... București);

- există furnizori care au fost dizolvați, lichidați sau radiati de către Oficiul Registrului Comertului din diverse motive (S.C. ... București, S.C. ... București, s.c. .... București, S.C. ...., S.C.... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C..... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. ... București, S.C. ... Pitești, S.C. ... București, S.C. .... București, S.C... S.R.L. Slatina, S.C. ... București);

- unii furnizori au obiect de activitate total diferit decât cel reflectat de facturile înregistrate în evidența societății (S.C. .... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. ... București, S.C. .... București, S.C. ... Buzău, S.C. .... Adjud, S.C. .... Sibiu);

- unii furnizori sunt neplătitori de TVA (S.C. .... București, S.C.... București, S.C. ...Afumați, S.C. .... Sibiu, S.C. .... Satu Mare);

- există facturi înregistrate în evidența contabilă a S.C....care nu îndeplinesc calitatea de documente autentice în conformitate cu O.M.E.F.nr.989/2002 (S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C..... București, S.C. .... București, S.C..... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București, S.C. .... București);

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că cele 373 de facturi, în baza cărora societatea contestatoare și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu pot fi considerate documente justificative, având în vedere situațiile prezentate anterior, iar operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, și totodată bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.

Astfel, potrivit prevederilor art 6 din HG nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora:

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

Referitor la cheltuielile nedeductibile, potrivit art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

***„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

***(...)***

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

HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la punctul 44 prevede:

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

Din coroborarea textelor de lege mai sus citate se retine ca in materia impozitului pe profit, pentru ca o cheltuială să fie considerată deductibilă fiscal trebuie să aibă la bază o operațiune real efectuată și care sa poata fi justificata in orice moment, prin reflectarea acesteia atat in contabilitatea beneficiarului, cat si in cea a furnizorului pe baza de documente justificative, respectiv facturi fiscale in calitatea lor de documente justificative cu regim special de inseriere si numerotare, altfel spus legiutorul a inteles sa conditioneze deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contabilitate de justificarea acestora prin documente legale.

Referitor la faptul generator, exigibilitatea, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și emiterea facturilor fiscale, art.134, art.145 alin.(1), alin.(3) lit.a) și alin.(8) și art.155 alin.(1) și (8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada 01.07.2003 – 31.12.2006, precizeaza:

Art. 134

*"Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale*

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

**(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată."**

Art. 145

*"Dreptul de deducere*

**(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;**

*(...)*

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

**a) pentru 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, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

*(...)"*

Art. 155

*"Facturile fiscale*

**(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, precum și contribuabilii inactivi, ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană, în orice documente emise. În situația în care contribuabilii inactivi menționați emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în documentele respective.**

*(...)*

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

**a) seria și numărul facturii;**

- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";
- h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice."

Începând cu data de 01.01.2007, 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)

**“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.”**

(...)

- 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:**

**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;**

**d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;**

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

(...)

**m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;**

**n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei,(...)”**

Referitor la elementele pe care trebuie să le conțină documentele justificative, anexa 1, lit.A, pct.2 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, precizează:

**„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.”**

Referitor la întocmirea corectă a documentelor de aprovizionare se retine ca potrivit art.7 din Anexa 1B din HG nr.831/1997 privind normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă :

**“Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile.”**

Fata de prevederile legale sus menționate, se retine că persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovizionate de la o altă persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată, iar pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau de către persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adăugată și care să cuprindă informațiile prevăzute de legislația în vigoare.

De asemenea din actele normative mai sus menționate se retine că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cit și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Totodată se retine faptul că operațiunile consemnate în formularele procurate din alte surse decât cele legale nu pot fi înregistrate în contabilitate, bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective fiind considerate fără documente legale de proveniență.

În ceea ce privește achizițiile de bunuri de la societăți declarate inactive, sunt aplicabile prevederile art. 11 și art. 21 alin. 4 lit. r din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

Art.11

**“(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”**

Art. 21

**„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**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”,**

coroborate cu prevederile Ordinului nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, care prevede:

Art. 2

**„(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.”**

Art. 3

**„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

**(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”**

Conform acestor prevederi legale, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

De asemenea, din textele de lege citate mai sus rezultă că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv.

Totodată rezultă că, de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte documente tipizate cu regim special, iar în cazul în care un contribuabil inactiv emite documente fiscale, acestea nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Referitor la aprecierile instanței în legătură cu faptul ca „*învinuitul nu avea obligația verificării înainte de facturare a partenerilor de afaceri cu privire la faptul dacă erau radiați, declarați inactivi, dizolvați sau ale căror facturi fiscale nu erau însoțite de alte documente justificative, motiv pentru care aceste acte materiale nu pot fi reținute ca făcând parte din conținutul constitutiv al infracțiunii de evaziune fiscală*, organul de soluționare a contestației reține ca lipsa caracterului infraccional al faptei administratorului nu înlătură obligațiile fiscale stabilite de organul de control în sarcina societății și reglementate de legea fiscală în vigoare la data înregistrării documentelor, respectiv Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu prevederile HG nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora și cu prevederile OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, potrivit cărora operațiunile consemnate în formulare tipizate cu regim special de inseriere și numerotare procurate din alte surse decât cele legale **nu pot fi înregistrate în contabilitate.**

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 ca societatea contestatoare nu face dovada ca operațiunile scriptice corespund unor tranzacții reale și legal desfășurate.

În consecință, organul fiscal nu poate considera cheltuielile în sumă de ...lei, înregistrate de SC X din ...ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil și nici nu poate acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, doar pe baza unor tranzacții reflectate scriptic, în special atunci când din investigațiile efectuate nu rezultă realitatea efectuării tranzacțiilor în cauză.

Referitor la motivațiile aduse de S.C....din ... în susținerea contestației, precizăm că acestea nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, constatările care au avut la bază acțiuni de investigare fiscală și control încrucișat, în urma cărora au rezultat neregulile menționate în prezenta decizie de soluționare și care conduc la concluzia că cele 373 de facturi nu reflectă tranzacții reale și legale, nu corespund realității și în consecință nu se poate acorda drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată și cheltuielile înregistrate în evidența contabilă pe baza acestor documente.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, a documentelor existente la dosarul contestației, a dispozițiilor din Ordonanța emisă de către Parchetul de pe lângă Judecătoria ..., la data de ...02.2011, în dosarul penal nr. .../P/2008, a verificărilor încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală, se reține că facturile fiscale pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată nu pot fi considerate documente legal emise de către furnizori, motiv pentru care se va respinge contestația formulată de S.C. ...din ... pentru **impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, obligații fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Neamț, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr..../.....12.2008.**

**2. Referitor la impozit pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei:**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț este investită să se pronunțe dacă S.C. ...din ... datorează aceste sume, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr..../....12.2008, în condițiile în care prin contestația formulată, societatea nu aduce argumente de fapt și de drept, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt,**

În perioada iulie 2003 – iunie 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de ...lei și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, obligații fiscale stabilite după cum urmează:

-...lei impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente înregistrării incorecte a amortizării fiscale, conform prevederilor art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și din aplicarea eronată a amortizării accelerate pentru mijloacele de transport achiziționate, în loc de amortizare liniară, așa cum prevede art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.4 la raport);

-... lei impozit pe profit aferent sumei de .... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente facturilor emise la achiziționarea de bunuri care nu concură la realizarea de venituri impozabile, încălcându-se prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport);

-...lei impozit pe profit aferent sumei de ...lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit și provine din constituirea unui provizion în sumă de totală de ... lei pentru creanțe asupra clienților neîncasați în anii anteriori. Provizionul pentru creanțe asupra clienților are o deductibilitate limitată la 30% din valoarea creanțelor asupra clienților, conform prevederilor art.22 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depășirea acestui plafon fiind considerată cheltuielă nedeductibilă;

-... lei impozit pe profit aferent sumei de .... lei, reprezentând amenzi contravenționale datorate către autoritățile române, amenzi care sunt cheltuieli nedeductibile, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.6 la raport);

-.... lei impozit pe profit eroare de adiție.

-...lei taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unor produse care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.3 la raport).

Petenta formulează contestație împotriva sumelor precizate anterior, stabilite suplimentar de plată, fără a aduce însă niciun argument în susținerea contestației.

În situația dată, organul de soluționare a contestației a solicitat petentei prin adresa nr.17030/26.01.2012, ca în temeiul prevederilor art.206 alin.(1) lit.c) și d) din O.G.nr.92/2003, republicată, și a punctului 2.5 din Ordinul Președintelui A.N.A.F.nr.2137/2011, să precizeze, în termen de 5 zile de la primirea adresei, motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază

contestatia, pentru fiecare din sumele ce intra in componenta obligatiilor de plata contestate, asa cum au fost stabilite acestea prin decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala, adresa ce a fost transmisa contestatorului prin scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr..../....01.2012, contestatara raspunde solicitarii D.G.F.P.Neamt din data de 26.01.2012, fara a aduce insa, documente și argumente in sustinerea prezentului capat de cerere care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala.

**In drept,** spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la forma si continutul contestatiei, se precizeaza urmatoarele:

*"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*(...)*

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

*(...)"*

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui A.N.A.F.nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza ca:

**"2.5. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."**

In vederea solutionarii contestatiei, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se precizeaza expres faptul ca:

**"(1) [...]. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii",**

coroborate cu pct.11.1 lit.b din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, care prevede referitor la solutiile asupra contestatiei ca aceasta este:

**"b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării",** organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca, desi S.C. ...din ... contesta impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, petenta nu aduce argumente in sustinerea cauzei supuse solutionarii de natura sa combata constatările organelor de inspectie fiscala din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata la inspectia fiscala, nu precizeaza motivele de drept pe care se intemeiaza contestatia si nu aduce date si documente noi fata de cele avute in vedere la control, care sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala.

Prin adresa nr..../....01.2012 transmisa prin posta cu confirmare de primire la data de ....01.2012, D.G.F.P. Neamt a solicitat societatii, ca in termen de 5 zile de la primirea acesteia sa precizeze in scris, motivele de fapt si de drept care stau la baza contestarii tuturor sumelor stabilite suplimentar la control.

Contestatorul nu a dat curs acestei solicitari cu privire la sumele contestate la prezentul capat de cerere, argumentele aduse în susținere nefiind de natură să modifice constatările organelor de inspectie fiscală.

In contextul considerentelor prezentate mai sus, **urmeaza a se respinge ca nemotivata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de catre S.C. ...din .... împotriva impozitului pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspectie fiscala nr..../....12.2008.**



**3. Referitor la obligațiile de plată accesorii în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit și obligațiile de plată accesorii în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Având în vedere că la capitolul III punctele 1 și 2 din prezenta decizie s-a respins contestația pentru impozitul pe profit în sumă totală de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ...lei, potrivit principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmează principalul, **urmează a se respinge contestația și pentru obligațiile de plată accesorii în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit și obligațiile de plată accesorii în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată**, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

#### **DECIDE:**

**1.**Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. ...**din Piatra Neamț pentru impozitul pe profit în sumă de **...lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **...lei**, obligații fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Neamț, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspecție fiscala nr..../....12.2008.

**2.**Respingerea ca nemotivată și nesustenută cu documente a contestației formulate de **S.C. ...**din ... pentru impozitului pe profit în sumă de **...lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **...lei**, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspecție fiscala nr..../....12.2008.

**3.**Respingerea contestației formulate de **S.C. ...**din ... pentru obligațiile de plată accesorii în sumă de **...lei** aferente impozitului pe profit și obligațiile de plată accesorii în sumă de **...lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../....12.2008 având la bază Raportul de inspecție fiscala nr..../....12.2008.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.