



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Bacău  
Biroul Soluționare Contestații



Str. Dumbrava Roșie  
Nr. 1-3, Bacău  
Tel : +0234 51 00 15  
Fax : +0234 51 00 03

Nr. \_\_\_\_/\_\_\_\_

#### DECIZIA NR. 100/2012

privind solutionarea contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere nr. X, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr. X

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, cu adresa nr. X, contestatia formulata de SC X, inregistrata la institutia noastra sub nr. X.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. X emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, iar obiectul contestatiei il constituie suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei– impozit pe profit;
- X lei– majorari/dobanzi intarziere impozit pe profit;
- X lei– penalitati intarziere impozit pe profit;
- X lei– taxa pe valoarea adaugata;
- X lei– majorari/dobanzi intarziere TVA;
- X lei– penalitati intarziere TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de domnul X, in calitate de administrator la SC X, si este confirmata cu stampila societatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X, solicita anularea deciziei de impunere inregistrata sub nr. X emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, prin care s-au stabilit de plata obligatii fiscale suplimentare in suma totala de X lei, reprezentand: X lei – impozit pe profit; X lei– accesorii impozit pe profit; X lei– TVA; X lei– accesorii TVA.

De asemenea, petenta formuleaza contestatie si impotriva deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. X si a raportului de inspectie fiscala nr. X.

A) Petenta sustine ca, in mod gresit organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul X, baza impozabila suplimentara in suma totala de X lei, compusa din urmatoarele sume:

a) Referitor la suma de SC X reprezentand „c/val mese” din facturile emise de SC X, ca fiind nedeductibila fiscal, petenta motiveaza urmatoarele:

- *In scopul realizarii obiectului de activitate, respectiv de constructii rezidentiale si nerezidentiale, petenta a incheiat cu SC X contractul de prestari de servicii nr. SC X ce a avut ca obiect executare lucrari constructii-montaje, finisaje si instalatii pentru constructii, obiect al contractului ce se realiza in municipiul X, si a deplasat un numar de X pana la X angajati ai subscrisei (functie de necesar raportat la diferite etape ale lucrarilor) pe acest santier, unde a trebuit sa asigure cazarea muncitorilor, sens in care a inchiriat baraci de la SC X, si de asemenea, a trebuit sa asigure masa angajatilor. Serviciul de masa fiind asigurat de SC X.*

- *Suma de SC X, este aferenta serviciilor prestate de catre SC X catre subscrisea, si care cuprindeau servicii de catering, respectiv SC X, servea masa zilnic muncitorilor subscrisei pe care ii aveam deplasati pe santierul din X.*

- *Petenta sustine ca, nu i se poate imputa culpa altuia, nu este raspunzatoare de modalitatea de inregistrare si declarare a activitatii SC X, deoarece nu are abilitatea legala de a tine evidenta, contabilitatea si a face declaratii fiscale ale SC X.*

- *SC X sustine ca, facturile fiscale emise de SC X au toate informatiile obligatorii prevazute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, dar organul de control nu a efectuat o analiza detaliata a fiecarei facturi, ci doar o insiruire a unor lipsuri, fara sa fi precizat pentru fiecare factura fiscala rubricile necompletate si daca acestea cuprind elementele principale.*

- *Fata de constatările organului de inspectie fiscala ca, pentru justificarea cheltuielilor, societatea contestatoare nu a prezentat contracte cu SC X sau alte documente din care sa rezulte natura bunurilor/serviciilor prestate, perioada la care se refera aceste documente, din care sa rezulte realitatea si legalitatea operatiunilor inscrise in facturi petenta precizeaza ca „organul fiscal nu arata la ce fel de documente in concret se refera.”*

- *De asemenea, petenta precizeaza ca, livrarile inscrise in facturile fiscale din anexa la RIF sunt reale si legale si au fost facute in scopul indeplinirii obiectului de activitate, insasi facturile fiscale in cauza dovedesc realitatea operatiunilor, acestea tinand loc de contract.*

- *Societatea contestatoare precizeaza ca, detine toate documentele necesare unui constructor, iar expertiza constructii va verifica inclusiv devizele de lucrari, pontaje si celelalte acte invocate de catre organele de inspectie fiscala, raportat la lucrarea de constructii efectuata de catre subscrisea, organ*

*de inspectie fiscala caruia de altfel i-am adus la cunostinta existenta arhivata a acestor documente dar a refuzat verificarea in detaliu a documentelor.*

b) Referitor la suma de SC X stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, aferenta materialelor de constructii inregistrate in perioada de SC X, din facturile emise de SC X, petenta motiveaza urmatoarele:

*-, „Livrările de marfuri din partea SC X, s-au desfasurat inca din luna ianuarie X, subscrisa semnand si un contract de achizitii bunuri la data de X.”*

*- Petenta sustine ca: „nu am nici o abilitate legala de a emite acte, completa declaratii fiscale sau alte evidente si acte fiscale in numele SC X, astfel incat nu pot fi tinuta raspunzatoare de o eventuala intocmire deficitara a actelor si declaratiilor contabile ale acestei societati si nici de lipsa lor... Nu este logic si nici legal a mi se impozita incasarile, fara a mi se deduce cheltuielile efectuate in scopul realizarii acestor incasari, incasari si cheltuieli realizate in limita obiectului de activitate si a angajamentelor legale ale subscrisei”*

*- SC X mentioneaza ca „facturile fiscale emise de SC X, au caracterul de documente justificative, pentru ca au inscrise toate informatiile obligatorii prevazute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal. Organele de inspectie fiscala, invoca vicii doar la X facturi fiscale din totalul celor X de facturi, emise de SC X...Cu privire la mentiunea datei livrării, arat ca in conformitate cu art. 155 alin. (5) Cod fiscal, aceasta mentiune este obligatorie doar in cazul in care data livrării este diferita de data facturării.*

*-Pentru a recunoaste calitatea de a fi deductibila o cheltuiala, legea nu impune existenta altor documente decat factura fiscala, factura ce tine loc inclusiv de contract, astfel incat organul de inspectie fiscala nu poate adauga la lege.”*

B) Petenta sustine ca, prin raportul de inspectie fiscala si decizia atacata, in mod gresit organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul X, baza impozabila suplimentara in suma totala de X lei, care este compusa din urmatoarele sume:

a) Referitor la baza de impunere in suma de X lei, reprezentand materiale de constructii din facturile emise de SC X, petenta considera ca, in mod gresit organele de inspectie fiscala au calculat obligatii fiscale aferente acestei sume, motivand urmatoarele:

*-, „Chiar daca aceste facturi fiscale nu ar constitui cheltuieli deductibile in scopul deducerii de TVA, pe motiv ca societatea emitenta nu ar fi platitoare de TVA, cheltuielile in cauza sunt deductibile fiscal in ceea ce priveste stabilirea bazei de impunere relativ la impozitul pe profit, operatiunile inscrise in facturi fiind reale, iar facturile fiscale avand elementele obligatorii cerute de lege.*

*Facturile emise de SC X in favoarea petentei, au fost emise anterior datei declararii ca fiind inactiva prin Ordinul nr. 2130 din 2 iulie 2010 emis de presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a SC X.”*

- Referitor la nedepunerea de catre SC X a declaratiilor fiscale, inclusiv a bilanturilor, petenta arata ca: *„nu este responsabilitatea subscrisei depunerea acestor documente.”*

- Petenta considera ca: *„facturile fiscale cuprind elementele cerute de lege, respectiv de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, iar operatiunile de livrare inscrise in cele 19 facturi emise de SC X sunt reale, materialele cuprinse in facturi au fost folosite de subscrisa pentru a indeplini obiectul contractului de executie lucrari nr. X, incheiat cu SC X. Nu se poate lua in calcul in vederea impozitarii doar incasarile fara a se deduce cheltuielile necesare efectuarii lucrarilor din care am incasat.”*

- Petenta sustine ca, *„chiar daca la X din X facturi fiscale, am trecut la delegat pe numita X, care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este salariata la SC X, acest fapt nu face altceva decat sa confirme realitatea livrarilor in cauza si diligenta beneficiarului final care a urmarit toate etapele lucrarii, iar evidentierea in facturi a mijlocului de transport - autoturism X „X, care apartine SC X,„inclusiv in eventualitatea unei mentiuni eronate” nu are nici o relevanta deoarece art. 155 alin. (5) din Codul fiscal nu stabileste obligativitatea mentionarii mijlocului de transport.*

- Desi pentru justificarea cheltuielilor in suma de X lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor aferente materialelor de constructii achizitionate in anul X de la SC X nu au fost prezentate la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza, SC X sustine ca *operatiunile in cauza sunt reale si au fost efectuate in scopul realizarii obiectului de activitate...materialele in cauza au fost inglobate in produsul finit pentru care am primit pret ce a format baza de impunere la care am achitat obligatii fiscale (TVA+impozit).*

b) Referitor la baza de impunere in suma de X lei, reprezentand materiale de constructii, din facturile emise de SC X, petenta considera ca, in mod gresit organele de inspectie fiscala au calculat obligatii fiscale aferente acestei sume, in sustinere motivand urmatoarele:

*-,„Aceste materiale de constructii au fost folosite pentru realizarea constructiei contractate, cu SC X si a lucrarii contractate cu SC X.”*

- Petenta sustine ca, *nu i se poate imputa culpa altuia, nu este raspunzatoare de modalitatea de inregistrare si declarare a activitatii SC X, deoarece nu are abilitatea legala de a tine evidenta, contabilitatea si a face declaratii fiscale ale SC X.*

- Desi pentru justificarea cheltuielilor in suma de X lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor aferente materialelor de constructii achizitionate de la SC X, nu au fost prezentate la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza, SC X *sustine ca, operatiunile in cauza sunt reale si au fost efectuate in scopul realizarii obiectului de activitate...materialele in cauza au fost inglobate in produsul finit pentru care am primit pret ce a format baza de impunere la care am achitat obligatii fiscale (TVA+impozit).*

- Chiar daca la X din X facturi fiscale, a trecut la delegat pe numita X, care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este salariata la SC X, sustine petenta, *acest fapt nu face altceva decat sa confirme realitatea livrarilor in cauza si diligenta beneficiarului final care a urmarit toate etapele lucrarii, iar evidentierea in facturi a mijlocului de transport - autoturism X „X”, care apartine SC X,,inclusiv in eventualitatea unei mentiuni eronate” nu are nici o relevanta deoarece art. 155 alin. (5) din Codul fiscal nu stabileste obligativitatea mentionarii mijlocului de transport.*

- Petenta sustine ca: *„pentru a recunoaste calitatea de a fi deductibila o cheltuiala, legea nu impune existenta altor documente decat factura fiscala, factura ce tine in loc inclusiv de contract, astfel incat organul de inspectie nu poate adauga la lege.”*

- SC X mentioneaza: *„solicita efectuarea de expertize constructii, contabila. De altfel, emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere (nr.X) vine in contradictie cu emiterea deciziei de impunere (X) pentru obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, ambele emise in data de X.*

*Actele administrativ fiscale atacate sunt nule, pe motiv de incalcare a competentei materiale si teritoriale, deoarece sunt emise de catre DGFP Bacau si nu de catre AFP Onesti, organ in raza caruia subscrisa sunt arondata avand sediul in X.”*

In concluzie, petenta solicita admiterea contestatiei si anulara atat a actelor administrativ fiscale atacate cat si exonerarea subscrisei la plata obligatiilor fiscale contestate.

II. A) Prin decizia de impunere nr. X, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, care are la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. X , la capitolul 2 “Datele privind obligatiile suplimentare de plata”, subcapitolul 2.1.1“Obligatii suplimentare de plata” s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei– impozit pe profit;

- X lei– dobanzi/majorari intarziere impozit pe profit;
- X lei– penalitati de intarziere impozit pe profit.

2.1.2“Motivul de fapt” care a determinat stabilirea suplimentara a impozitului pe profit in suma de X lei:

• In anul X, societatea a inregistrat in evidenta contabila in mod nejustificat, cheltuieli deductibile in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

a) cheltuieli in suma de SC X reprezentand „c/val mese”, din facturile emise de SC X, CUI X, prezentate detaliat in anexa nr. X la raportul de inspectie fiscala.

Potrivit datelor din situatiile financiare la X si la X, SC X, a in scris la Indicatorii din contul de profit si pierdere, cifra de afaceri = 0, iar la Indicatorii din date informative: „numar mediu de salariatii = 0” si „Tipul de activitate, conform clasificarii CAEN – Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale.”

Facturile emise de SC X, nu au in scris toate elementele prevazute in legislatia in vigoare pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv denumirea bunului/serviciului livrat/prestat, unitate de masura, cantitate, pret unitar, etc. iar veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul in cauza prin declaratiile informative (cod 394) privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national.

Pentru justificarea cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor analizate, contribuabilul verificat nu a prezentat la control contracte incheiate cu SC X sau alte documente din care sa rezulte natura bunurilor livrate/serviciilor prestate, perioada la care se refera, sau alte documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea operatiunilor in scris in facturi.

b) cheltuieli in suma de SC X reprezentand materiale de constructii-tamplarie pvc, faianta, gresie, ciment, rigips, spuma, fier, inregistrate in perioada SC X, din facturile emise de SC X, jud. Bacau, CUI X, prezentate detaliat in anexa 7 la raportul de inspectie fiscala.

Potrivit datelor din vectorul fiscal, SC X , figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul X, nu a depus declaratii fiscale cod (D 100) din luna mai X, deconturi TVA cod (D 300) din luna decembrie X si declaratii informative cod (D 394) din semestrul X, rezultand faptul ca veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul in cauza prin declaratiile informative cod (D 394) privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national.

Facturile emise de SC X nu au in scris toate elementele prevazute de legislatia in vigoare pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv denumirea bunului/serviciului livrat/prestat (ex: factura nr. X, nr. X, nr. X, in care – la rubrica denumirea produselor si serviciilor – figureaza „tamplarie PVC” fara a fi in scris alte caracteristici de identificare, neputandu-se stabili daca sunt usi, ferestre, etc.)

Pe toate facturile emise de SC X X la rubrica „Date privind expeditia”, nu sunt inscrise datele de identificare a mijloacelor de transport, iar pe majoritatea facturilor nu este inscrisa data la care s-a efectuat livrarea.

Pentru justificarea cheltuielilor in suma de X lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor aferente materialelor de constructii achizitionate, in perioada SC X, de la SC X X, contribuabilul verificat nu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.

• In perioada X, societatea a inregistrat in evidenta contabila in mod nejustificat cheltuieli deductibile in suma de X lei, cu urmatoarea componenta:

a) cheltuieli in suma de X lei reprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, carton de izolatie, adeziv, rigips, polistiren, teava, tencuiala decorativa, din facturile emise de SC X, jud. X CUI X, prezentate detaliat in anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscala.

SC X, figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul X, si a fost declarata inactiva prin Ordinul nr. 2130 din 2 iulie 2010 emis de presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Facturile emise de SC X, nu au inscrise toate elementele prevazute de legislatia in vigoare pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv data emiterii facturii (ex: factura X, seria X nr. X) cantitate (ex: factura seria X nr. X, seria X nr. X).

Pe X (X) din cele X (X) facturi emise de SC X la rubrica „Date privind expeditia” figureaza ca delegat „X” care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este salariata SC X, societate pentru care contribuabilul verificat a efectuat lucrari de constructii, iar mijlocul de transport „X” in scris pe acestea este un autoturism X, apartinand SC X care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuarii transportului cantitatilor de materiale de constructii inscrise in facturi (ex: X kg. teava, X mp. rigips, X kg. teava, X mp rigips, etc).

Pentru justificarea cheltuielilor in suma de X lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor aferente materialelor de constructii achizitionate de la SC X, contribuabilul verificat nu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie a lucrarilor sau alte documente, care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.

b) cheltuieli in suma de X lei reprezentand materiale de constructii: faianta, gresie, adeziv, rigips, teava instalatii, din facturile emise de SC X X, jud. X, CUI X, societate cu activitate suspendata incepand cu data de X.

In situatiile financiare la X, a in scris la Indicatorii din contul de profit si pierdere „cifra de afaceri = 0”, iar la Indicatorii din date informative: „numar de salariati =0” si Tipul de activitate, conform clasificarii CAEN – Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun.”

Facturile emise de SC X, nu au inscrise toate elementele prevazute de legislatia in vigoare, pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv data emiterii facturii (ex: factura seria X nr. X) iar pe X (X) din cele X (X) facturi emise de SC X la rubrica „ Date privind expeditia” sunt inscrise urmatoarele:

- delegat „X”, care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este salariata SC X, societate pentru care contribuabilul verificat a efectuat lucrari de constructii.

- mijloc de transport „X” care este un autoturism X apartinand SC X autoturism care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuarii transportului cantitatilor de materiale de constructii inscrise in facturi (ex: X kg. teava instalatii, X mp. rigips, X mp. gresie, etc.).

Pentru justificarea cheltuielilor in suma de X lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor mentionate, aferente materialelor de constructii achizitionate de la SC XX, jud. X , contribuabilul verificat nu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de X lei(anexa nr. X).

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat penalitati de intarziere in suma de X lei(anexa nr. X).

2.1.3. „Temeiul de drept” avut in vedere la stabilirea impozitului pe profit in suma totala de X lei si accesoriilor in suma de X lei:

- art. 11 alin. 1<sup>1</sup> alin. 1<sup>2</sup>, art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) alin. (4) lit. f) lit. r), art. 35 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata;

- anexa 1, lit. A, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008;

- art. 6 alin. (1) alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- art. 120 alin. (1) alin. (2) alin. (7), art. 120<sup>1</sup> alin. (2) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

B. Prin decizia de impunere nr. X, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, care are la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. X , la capitolul 2 “Datele privind obligatiile suplimentare de plata”, subcapitolul 2.1.1 “Obligatii suplimentare de plata” s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei– taxa pe valoarea adaugata;
- X lei– dobanzi/majorari intarziere taxa pe valoarea adaugata;
- X lei – penalitati de intarziere taxa pe valoarea adaugata.



2.1.2“Motivul de fapt” care a determinat stabilirea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei:

1. Contribuabilul nu a tinut cont de faptul ca justificarea deductiei taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza documentelor emise de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, potrivit art. 127 si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care sunt completate cu toate datele si informatiile prevazute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel incat a dedus nelegal TVA in suma de X lei, astfel:

a) TVA in suma de X lei, dedusa in anul X din facturile prezentate detaliat in anexa nr. X la raportul de inspectie fiscala (facturi achitate exclusiv cu numerar, reprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, carton de izolatie, adeziv, rigips, polistiren, teava, tencuiala decorativa) emise de SC X, jud. X CUI X, care nu au inscrise elementele prevazute de legislatia in vigoare pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv (ex: factura X, seria X nr. X) cantitate (ex: factura seria X nr. X, seria X nr. X).

Potrivit datelor din vectorul fiscal, SC X nu a fost inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul X si a fost declarata inactiva prin Ordinul nr. 2130 din 2 iulie 2010 emis de presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Pe X (X) din cele X (X) facturi emise de SC X la rubrica „Date privind expeditia” figureaza ca delegat „X” care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este salariata SC X, societate pentru care contribuabilul verificat a efectuat lucrari de constructii, iar mijlocul de transport „X” inscris pe acestea este un autoturism X, apartinand SC X care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuarii transportului cantitatilor de materiale de constructii, inscrise in facturi (ex: X kg. teava, X mp. rigips, X kg. teava, X mp rigips, etc).

Pentru justificarea dreptului de deductie a TVA, inregistrata in evidenta contabila, aferenta materialelor de constructii achizitionate de la SC X, contribuabilul verificat nu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie a lucrarilor sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.

b) Taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, dedusa nelegal in anul X din facturi reprezentand materiale de constructii: faianta, gresie, adeziv, rigips, teava instalatii, din facturi (prezentate detaliat in anexa nr. X la raportul de inspectie fiscala) emise de SC X X, jud. X , CUI X, societate cu activitate suspendata, incepand cu data de X.

Potrivit datelor din vectorul fiscal, SC X, nu a fost inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata.

În situațiile financiare la X, SC X a înscris: la Indicatorii din contul de profit și pierdere „cifra de afaceri = 0”, iar la Indicatorii din date informative: „număr de salariați = 0” și Tipul de activitate, conform clasificării CAEN – Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun.”

Facturile emise de SC X, nu au înscris toate elementele prevăzute de legislația în vigoare pentru a întruni calitatea de documente justificative, respectiv data emiterii facturii (ex: factura seria X, nr. X) iar la rubrica „Date privind expediția” figurează ca delegat „X”, care potrivit declarației verbale a administratorului SC X este salariată SC X, societate pentru care contribuabilul verificat a efectuat lucrări de construcții, iar mijlocul de transport „X” care este un autoturism X aparținând SC X autoturism care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuării transportului cantităților de materiale de construcții înscrise în facturi (ex: X kg. teava instalații, X mp. rigips, X mp. gresie, etc.).

Pentru justificarea dreptului de deducere a TVA înregistrată în evidența contabilă, aferentă materialelor de construcții achiziționate de la SC X X, jud. X, contribuabilul verificat nu a prezentat la control situații de lucrări, devize, procese verbale de recepție de lucrări sau alte documente care să justifice realitatea și legalitatea operațiunilor în cauză.

c) Taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei, dedusă nelegal în anul X, din facturi reprezentând „c/val mese” emise de SC X, CUI X, prezentate detaliat în anexa nr. X la raportul de inspecție fiscală.

Potrivit datelor din situațiile financiare la X și la X, SC X a înscris la Indicatorii din contul de profit și pierdere, cifra de afaceri = 0, iar la Indicatorii din date informative: „număr mediu de salariați = 0” și „Tipul de activitate, conform clasificării CAEN – Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale.”

Facturile emise de SC X, nu au înscris toate elementele prevăzute în legislația în vigoare pentru a întruni calitatea de documente justificative, respectiv denumirea bunului/serviciului livrat/prestat, unitate de măsură, cantitate, pret unitar, etc. iar veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul în cauză prin declarațiile informative (cod 394) privind livrările/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național, iar valoarea TVA aferentă livrărilor nu a fost declarată prin deconturile de TVA – cod (D300) – astfel încât taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea nu a devenit exigibilă.

Pentru justificarea dreptului de deducere înregistrată în evidența contabilă pe baza facturilor menționate, contribuabilul verificat nu a prezentat la control, contracte încheiate cu SC X, sau alte documente din care să rezulte natura bunurilor livrate/serviciilor prestate, perioada la care se referă, sau alte documente din care să rezulte realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în facturi.

d) Taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, dedusa nelegal in perioada SC X, din facturi reprezentand materiale de constructii-tamplarie pvc, faianta, gresie, ciment, rigips, spuma, fier, emise de SC XX, jud. Bacau, CUI X, prezentate detaliat in anexa X la raportul de inspectie fiscala.

Potrivit datelor din vectorul fiscal, SC X, figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul X, nu a depus declaratii fiscale cod (D 100) din luna mai X, deconturi TVA cod (D 300) din luna decembrie X si declaratii informative cod (D 394) din semestrul X, rezultand faptul ca, veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul in cauza prin declaratiile informative cod (D 394) privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, iar valoarea TVA aferenta livrarilor nu a fost declarata prin deconturile de TVA cod (D300) – astfel incat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea nu a devenit exigibila.

Facturile emise de SC X, in perioada X, SC X, nu au inscrise toate elementele prevazute de legislatia in vigoare pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv denumirea bunului/serviciului livrat/prestat (ex: factura nr. X, nr. X, nr. X, in care – la rubrica denumirea produselor si serviciilor – figureaza „tamplarie PVC” fara a fi inscrise alte caracteristici de identificare, neputandu-se stabili daca sunt usi, ferestre, etc.)

Pe toate facturile emise de SC X X la rubrica „Date privind expeditia”, nu sunt inscrise datele de identificare a mijloacelor de transport, iar pe majoritatea facturilor nu este inscrisa data la care s-a efectuat livrarea.

Pentru justificarea dreptului de deducere a TVA, inregistrata in evidenta contabila aferenta materialelor de constructii achizitionate in perioada SC X, de la SC XX , contribuabilul verificat nu a prezentat la control situatii de lucrari, deize, procese verbale de receptie de lucrari, sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de X lei(anexa nr. X).

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat penalitati de intarziere in suma de X lei(anexa nr. X).

2.1.3. „Temeiul de drept” avut in vedere la stabilirea taxei pe valoarea adaugata in suma totala de X lei si accesoriilor in suma de X lei:

-art. 11 alin. 1<sup>1</sup> alin. 1<sup>2</sup>, art. 140, art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata;

- pct. 1, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile;

-art. 6 alin. (1) alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art. 120 alin. (1) alin. (2) alin. (7), art. 120<sup>1</sup> alin. (2) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SC X are sediul social declarat in X , b-dul X, nr. X, jud. Bacau, a fost inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Bacau, sub nr. J04X, avand CUI nr. RO X, si are ca principal obiect de activitate, conform actului constitutiv al societatii: "Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale" – Cod CAEN 4120.

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. X a fost emisa in conformitate cu prevederile art. 109 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale Ordinului MFP nr. 972/X, cu modificarile si completarile ulterioare, avand la baza constatarile din raportul de inspectie fiscala nr. X .

Inspectia fiscala a avut ca obiective:

- verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale si/sau operatiunilor relevante pentru inspectia fiscala in ceea ce priveste: impozit pe veniturile microintreprinderilor pentru perioada X; impozit pe profit pentru perioada X; taxa pe valoarea adaugata pentru perioada X;

- verificarea modului de organizare si conducere a evidentei fiscale si contabile.

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca cheltuielile in suma de X lei, efectuate de petenta in anul X, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X datoreaza bugetului de stat impozit pe profit aferent, stabilit prin decizia de impunere nr. X emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Cheltuielile in valoare de X lei, stabilite in urma inspectiei fiscale ca nedeductibile fiscal, au urmatoarea componenta:

a) Cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de SC X reprezentand c/val mese din facturile emise de SC X.

Prin contestatia formulata petenta precizeaza ca, in perioada X, serviciul de masa era asigurat de SC X, sens in care furnizorul a emis facturi fiscale

pentru serviciile prestate si a incasat pret, iar numarul de unitati livrate se poate lesne stabili pe baza pontajelor din care rezulta numarul de muncitori aflati pe santier la momentul respectiv.

In fapt,

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, in perioada X, un numar de X facturi fiscale reprezentand c/val mese, emise de SC X, detaliate in anexa nr. X, care face parte integrante din raportul de inspectie fiscala.

Din valoarea totala de X lei, a facturilor emise de SC X, a fost achitata exclusiv cu numerar suma de X lei, *ultima plata fiind inregistrata in luna august X, iar diferenta de lei, figureaza neachitata in evidenta contabila a petentei. Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, facturile emise de SC X, au valori cuprinse intre X lei si X lei.*

Potrivit datelor din situatiile financiare la X si la X, SC X, a in scris la Indicatorii din contul de profit si pierdere, cifra de afaceri = 0, iar la Indicatorii din date informative: „numar mediu de salariati = 0” si „Tipul de activitate, conform clasificarii CAEN – Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale.”

Din analiza facturilor fiscale emise SC X, organele de inspectie fiscala au constatat ca, *nu indeplinesc conditia de document justificativ*, conform Legii contabilitatii nr. 82/1991, intrucat *nu au inscrise toate elementele* prevazute de pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile si ale art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *respectiv: denumirea bunului/serviciului livrat/prestat, unitate de masura, cantitate, pret unitar, etc. iar veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul in cauza prin declaratiile informative (cod 394) privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national.*

De asemenea, pentru justificarea cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor mentionate in anexa X, *petenta nu a prezentat la control, contracte incheiate cu SC X, sau alte documente din care sa rezulte natura bunurilor livrate/serviciilor prestate, perioada la care se refera, sau alte documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea operatiunilor inscrise in facturi.*

In drept,

Conform art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata:

*“(1)Orice operatiune economico financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”*

Potrivit prevederilor Ordinului nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile:

*„1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).*

*2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:*

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice 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, după caz;*
- 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.”*

Conform prevederilor din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 11:

*„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*

Art. 21:

*“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.*

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

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

Art. 35:

**„(3) Contribuabilii sunt raspunzatori pentru calculul impozitului pe profit.”**

Art. 155:

**„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:  
[...]**

**k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;**

Potrivit pct. 22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

Potrivit art. 64 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

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

In conformitate cu art. 65 din ordonanta mentionata:

**“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale”**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”**

In legatura cu situatia constatata, organele de inspectie fiscala au solicitat, in baza art. 94, alin. (3), lit. d) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, domnului Bogdan Paun, in calitate de administrator al societatii, explicatii, incheind in acest sens, nota explicativa nr. X (atasata la dosarul contestatiei).

Administratorul SC Xjustifica inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor in suma de SC X, din facturile emise de SC X si soldul neachitat in suma de 25.811 lei, astfel: „SC X, a furnizat catering pentru salariatii SC XX, in perioada 01.04.2009-31.12.2009, conditia impusa de SC ANDRI LOGISTIC CONSTRUCT, fiind ca plata se va face cu numerar. Suma neachitata figureaza deoarece SC X, urma sa-mi remita chitantele de achitare, motivand ca nu mai detine imprimare,”

**Motivatie pe care o consideram ca fiind nelegala si nefondata, atata timp cat pentru a dovedi realitatea si necesitatea prestarilor de servicii, petenta nu a prezentat un contract incheiat cu SC Xcare sa cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului e.t.c. in conformitate cu pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal iar facturile fiscale in cauza, nu au inscrise toate elementele prevazute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv denumirea bunului/serviciului livrat/prestat, unitate de masura, cantitate, pret unitar, etc.**

Referitor la sustinerea petentei ca nu i se poate imputa culpa altuia, respectiv modalitatea de inregistrare si declarare a activitatii SC Xsi nici modalitatea de tinere a contabilitatii acesteia, deoarece subscrisa nu are abilitatea legala de a tine evidenta contabila si a depune declaratiile fiscale ale SC X, mentionam ca:

-in conformitate cu prevederile art. 6 alin. (2) si art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, **raspunderea pentru realitatea si legalitatea datelor inscrise in facturi revine atat furnizorului cat si beneficiarului:**

art. 6:

**(2)Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”**

art. 10:

**„(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective” in speta domnului Paun Bogdan, in calitate de administrator.**



- iar potrivit art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ***persoana impozabila, in speta SC X avea obligatia sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.***

Referitor la sustinerea petentei cu privire la facturile fiscale, emise de SC X (centralizate in anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscala) despre care face afirmatia, ca au caracterul de documente justificativ contabile, intrucat au inscrise toate informatiile obligatorii prevazute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv la faptul ca organele de inspectie fiscala, nu arata care anume elemente lipsesc si nu precizeaza in concret de ce facturile fiscale nu indeplinesc conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere, mentionam urmatoarele:

-petenta face afirmatii eronate si nelegale, intrucat conform situatiei relatate si prevederilor legale citate, facturile fiscale nu indeplinesc conditia de document justificativ, in raportul de inspectie fiscala ***au fost prezentate spre exemplificare***, doar cateva dintre facturile fiscale care nu calitatea de documente justificative, dar acestea sunt prezentate detaliat in anexele la raportul de inspectie fiscala si respectiv, anexate in copii certificate de catre contribuabil.

Fata de afirmatia petentei din contestatia formulata: *“Livrările înscrise în facturile fiscale din anexa 7 la RIF sunt reale și legale...însăși facturile fiscale în cauza dovedesc realitatea operațiunilor, acestea tinând loc de contract. Pentru valabilitatea livrării serviciilor înscrise în facturile fiscale emise de SC X către subscrisa, legea nu impune obligativitatea contractului sau a altor documente”*, precizăm următoarele:

In conformitate cu prevederile pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

***“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:***

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

***-contribuabilul trebuie sa dovedeascã necesitatea efectuãrii cheltuielilor prin specificul activitãþilor desfãsurate.”***

Din dispozitiile legale citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a sumei de SC X, nu este suficienta, pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, ***respectivetele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative, prin care sa se faca dovada efectuãrii operatiunii,*** motiv pentru care in mod legal si corect au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de SC X.

***b) Cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de X lei, reprezentand materiale de constructii-tamplarie, pvc, faianta, gresie, ciment, rigips, spuma, fier, din facturile emise de SC X X.***

Prin contestatia formulata, petenta considera ca: „*nu este logic si nici legal a se impozita incasarile fara insa a se deduce cheltuielile efectuate in scopul realizarii acestor incasari, incasari si cheltuieli realizate in limita obiectului de activitate si a angajamentelor legale ale subscrisei si ca, mai mult, subscrisa nu a realizat efectiv o parte din incasari, deoarece beneficiarul SC X este in faliment iar subscrisa s-a inregistrat la masa credala.*”

In fapt,

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, in perioada SC X, un numar de 29 facturi fiscale, reprezentand materiale de constructii-tamplarie, pvc, faianta, gresie, ciment, rigips, spuma, fier, emise de SC X X , detaliate in anexa nr. 7, care face parte integranta din raportul de inspectie fiscala, si care au valori cuprinse intre 4.188 lei si 48.254 lei, fiind achitate exclusiv cu numerar.

Din analiza facturilor fiscale, emise de SC X, organele de inspectie fiscala au constatat ca, ***facturile fiscale nu indeplinesc conditia de document justificativ,*** conform Legii contabilitatii nr. 82/1991, intrucat ***nu au inregistrat toate elementele*** prevazute de pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile si ale art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ***respectiv denumirea bunului/serviciului livrat/prestat*** (ex: factura nr. X, nr. X, nr. X, in care – la rubrica denumirea produselor si serviciilor – figureaza „tamplarie PVC” fara a fi inregistrate alte caracteristici de identificare, neputandu-se stabili daca sunt usi, ferestre, etc.), ***la rubrica „Date privind expeditia”, nu sunt inregistrate datele de identificare a mijloacelor de***

*transport, iar pe majoritatea facturilor nu este înscrisa data la care s-a efectuat livrarea.*

In drept,

Conform prevederilor art. 155 din Legea nr. 571/2003:

*„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:  
[...]*

*k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;*

*l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;*

*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.”*

Fata de situatia prezentata, organele de inspectie fiscala precizeaza ca, in analiza efectuata privind legalitatea si realitatea tranzactiilor derulate de SC X in relatia cu furnizorul mai sus mentionat, *obligativitatea contribuabilului de a verifica caracterul de document justificativ al unei facturi presupune si verificarea realitatii datelor inscrise in formular.*

De asemenea precizam faptul ca, pentru justificarea cheltuielilor in suma de X lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor fiscale, aferente materialelor de constructii achizitionate, in perioada SC X, de la SC X, *SC X nu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.*

Prin nota explicativa nr. X (atasata la dosarul contestatiei), domnul Bogdan Paun, in calitate de administrator al societatii justifica inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor in suma de X lei, din facturile emise de SC X, reprezentand materiale de constructii-tamplarie, pvc, faianta, gresie, ciment, rigips, spuma, astfel:

*„Materialele achizitionate au fost utilizate in cadrul contractului cu CEC BANK la sediile de reabilitare din Bacau, Moinesti si Sascut, cat si contractul cu VITO INSTAL, derulat la X”,*

*fara a justifica prestarea acestora cu documente care dovedeasca sustinerile facute de aceasta, respectiv : situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza, potrivit pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza in mod clar ca **prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzătoare.***

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, potrivit datelor din vectorul fiscal, SC X , figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul X, nu a depus declaratii fiscale cod (D 100) din luna mai 2009, deconturi TVA cod (D 300) din luna decembrie 2008 si declaratii informative cod (D 394) din semestrul II 2008, rezultand faptul ca **veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul in cauza prin declaratiile informative cod (D 394) privind livrarile/prestarile si achizițiile efectuate pe teritoriul national.**

Referitor la tranzactiile comerciale pe care petenta sustine ca legal le-a efectuat cu SC X inca din luna ianuarie 2007 si referitor la faptul ca aceasta societate a facut constant livrari catre SC X, mentionam urmatoarele:

- afirmatiile facute de petenta nu sunt probate cu argumente si documente;
- informatiile privind situatia SC X, au fost obtinute de organele de inspectie fiscala prin verificarea datelor publicate pe site-ul Ministerului Finantelor Publice si a Oficiului National a Registrului Comertului, **la care au acces orice persoane:**

Referitor la sustinerea petentei ca nu are nici o abilitate legala de a emite acte, completa declaratii fiscale in numele SC X, astfel incat nu poate fi tinuta raspunzatoare de o eventuala intocmire deficitara a actelor si declaratiilor contabile ale acestei societati si nici de lipsa lor, mentionam ca potrivit prevederilor art. 6 alin. (2) si art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, raspunderea pentru realitatea si legalitatea datelor inscrise in facturi revine atat furnizorului cat si beneficiarului, iar potrivit art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (articole de lege, citate mai sus) **persoana impozabila, in speta SC X avea obligatia sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.**

Referitor la sustinerea petentei cu privire la facturile fiscale, emise de SC X despre care face afirmatia, ca au caracterul de documente justificativ contabile, intrucat au inscrise toate informatiile obligatorii prevazute de art. 155

alin. (5) din Codul fiscal, respectiv la faptul ca organele de inspectie fiscala, nu arata care anume elemente lipsesc, invocand vicii concrete doar la 3 facturi fiscale din totalul celor 29 de facturi, mentionam urmatoarele:

-afirmatiile petentei nu sunt in masura sa determine solutionarea favorabila a cauzei, intrucat conform situatiei relatate si prevederilor legale citate (art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 si pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile) facturile fiscale nu indeplinesc conditia de document justificativ, in raportul de inspectie fiscala ***au fost prezentate spre exemplificare***, doar cateva dintre facturile fiscale care nu calitatea de documente justificative, dar acestea sunt prezentate detaliat in anexele la raportul de inspectie fiscala si respectiv, anexate in copii certificate de catre contribuabil.

Din situatia prezentata si dispozitiile legale citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a sumei de X lei, nu este suficienta, pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) si art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (articole de lege, mai sus citate) **respectiv cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii**, motiv pentru care in mod legal si corect au fost stabilite la control ca nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de X lei.

In consecinta, apreciem ca in mod legal, pentru anul fiscal 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de cheltuieli nedeductibile in suma totala de 215.564 lei, profit impozabil de 224.973 lei, conform art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, caruia ii corespunde impozit pe profit in suma de 35.996 lei, calculat in cota prevazuta de art. 17 din aceeași lege, din care se scade impozitul minim declarat de petenta in suma de X lei, rezultand impozit pe profit ramas de plata in suma de 30.263 lei. motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X, pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

In drept,

Potrivit art. 17 din Legea nr. 571/2003:

***“(1)Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%...”***

Conform art. 19 din aceeași lege:

*„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

**2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca cheltuielile in suma de X lei, efectuate de petenta in anul 2010, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC Xdatareaza bugetului de stat impozit pe profit aferent, stabilit prin decizia de impunere nr. Xemisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BC 51/08.02.2012.**

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

**Cheltuielile in valoare de X lei, stabilite in urma inspectiei fiscale ca nedeductibile fiscal, au urmatoarea componenta:**

**a) Cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de X leireprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, carton de izolatie, adeziv, rigips, polistiren, teava, tencuiala decorativa, din facturile emise de SC XBroscauti, jud. Botosani.**

Prin contestatia formulata petenta sustine ca, pentru a se recunoaste calitatea de a fi deductibila o cheltuiala, legea nu impune existenta altor documente decat factura fiscala, factura ce tine in loc inclusiv de contract, astfel incat organul de inspectie fiscala nu poate adauga la lege, *fara insa ca petenta sa precizeze temeiul legal avut la baza sustinerilor facute.*

In fapt,

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, in perioada X, un numar de 19 facturi fiscale, reprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, carton de izolatie, adeziv, rigips, polistiren, teava, tencuiala decorativa, din facturile emise de SC XBroscauti, jud. X detaliate in anexa nr. 6, care face parte integranta din raportul de inspectie fiscala, si care au valori cuprinse intre 2.975 lei si 4.998 lei, fiind achitate exclusiv cu numerar.

Din informatiile suplimentare primite de la organele de control competente si din informatiile furnizate pe site-ul Ministerului Finantelor Publice si a Oficiului National al Registrului Comertului, a rezultat ca **SC X, figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul 2008, si a fost declarata inactiva prin Ordinul nr. 2130 din 2 iulie 2010, emis de presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivati.**

In drept

Potrivit Ordinului nr. 575/X(\*actualizat\*) privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi:

Art. 1:

**„(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”**

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.”**

Potrivit prevederilor art. 78 alin. (5) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**“(5)Contribuabilii persoane juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică sunt declarați inactivi și le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1<sup>1</sup>) și (1<sup>2</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dacă îndeplinesc una dintre următoarele condiții:**

**a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;**

**b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale, prin declararea unor date de identificare a sediului social care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;**

**c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la sediul social sau la domiciliul fiscal declarat.”**

Potrivit prevederilor art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**„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.**

**Art. 11(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 se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”**

Din analiza facturilor fiscale emise SC X, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- facturile fiscale nu au inscrise toate elementele prevazute de legislatia in vigoare pentru a intruni calitatea de documente justificative, conform Legii contabilitatii nr. 82/1991, intrucat **nu au inscrise toate elementele** prevazute de pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile si ale art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:

- **data emiterii facturii** (ex: factura X, seria X nr. X), **cantitate** (ex: factura seria X nr. X, seria X nr. X);

- pe un numar de 15 (cincisprezece) din cele 19 (nouasprezece) facturi emise de SC X la rubrica **„Date privind expeditia”** sunt inscrise urmatoarele:

• delegat **„Varvariuc Catalina”** care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este **salariaata la SC X**, societate pentru care contribuabilul verificat a efectuat lucrari de constructii;

• **mijloc de transport „X” care este un autoturism AUDI**, apartinand SC X autoturism care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuării transportului cantitatilor de materiale de constructii inscrise in facturi (ex: 1951 kg. teava, 167 mp rigips, 2100 kg. teava, 400 mp rigips etc.)

In drept,

In conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“(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.”**

In conformitate cu prevederile art. 21 din legea mentionata :

**(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.”**

Pentru justificarea cheltuielilor in suma de 71.901 lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor fiscale emise de SC X, aferente materialelor de constructii achizitionate in anul 2010, **petenta nu a prezentat la control: situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza**, conform pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Din situatia prezentata si dispozitiile legale citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a sumei de 71.901 lei, nu este suficienta, pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) si art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (articole de lege, mai sus citate) **respectiv cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii**, motiv pentru care in mod legal si corect au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de 71.901 lei.

**b) Cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de X lei reprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, adeziv, rigips, teava, instalatii din facturile emise de SC X X, jud. X.**

Prin contestatia formulata petenta sustine ca „aceste materiale de constructii au fost folosite pentru realizarea constructiei contractate cu SC X SRL X si a lucrarii contractate cu SC X”, **fara ca petenta sa prezinte in vederea justificarii sustinerilor facute, documente justificative care sa faca dovada efectuării operatiunii, respectiv: situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte**

***documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza, conform pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.***

In fapt,

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, in perioada 16.01.2010 – 27.05.2010, un numar de 8 facturi fiscale, reprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, adeziv, rigips, teava, instalatii, emise de SC X, societate cu activitatea suspendata incepand cu data de 01.09.2009.

In situatiile financiare la 31.12.2010, SC X, a in scris la Indicatorii din contul de profit si pierdere „cifra de afaceri = 0, iar la indicatorii din date informative „numar mediu de salariati=0” si „Tipul de activitate, conform clasificarii CAEN – „Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun.”

Din analiza facturilor fiscale, emise de SC X, organele de inspectie fiscala au constatat ca, ***facturile in cauza nu indeplinesc conditia de document justificativ***, conform Legii contabilitatii nr. 82/1991, intrucat ***nu au in scris toate elementele*** prevazute de pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile si ale art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv: ***data emiterii facturii*** (ex: factura seria X, nr. X, iar pe 5 (cinci) din cele 8 (opt) facturi fiscale emise de SC X la rubrica „***Date privind expeditia***” sunt in scris urmatoarele:

- ***delegat „Varvariuc Catalina”*** care potrivit declaratiei verbale a administratorului SC X este ***salariata la SC X***, societate pentru care contribuabilul verificat a efectuat lucrari de constructii;

- ***mijloc de transport „X”*** care este un ***autoturism AUDI***, apartinand SC X autoturism care ***nu are caracteristicile tehnice necesare efectuarii transportului cantitatilor de materiale de constructii in scris in facturi*** (ex: 1950 kg. teava instalatii, 400 mp rigips, 175 mp rigips etc.)

Prin nota explicativa nr. X (atasata la dosarul contestatiei) petenta justifica inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor in suma totala de X lei, din facturile reprezentand materiale de constructii emise de: SC X Broscuti-Botosani (***societate care nu a depus declaratiile informative 394 in care sa in scrie livrarile efectuate catre SC X si nu a depus bilanturi contabile pe anii 2009 si 2010***), si SC X Campulung Moldovenesc (***societate cu activitatea suspendata, incepand cu data de 01.09.2009, nu a depus declaratiile informative 394, in***

*care sa inscrie livrarile efectuate catre SC Xiar in bilanturile contabile pe anii 2009 si 2010 nu a declarat venituri (cifra de afaceri), astfel:*

- raspunsul nr. 6:

*„Lucrarile la investitiile din X se faceau in urma unei evaluari preliminare in baza unor preturi unitare decontarea facandu-se pausal in functie de cantitatile realizate.”*

- raspunsul nr 7, cu privire la modalitatea de contactare a furnizorilor mentionati:

*„SC Xsi SC X livrau materiale in urma unor comenzi telefonice la lucrarile din X.”*

- raspunsul nr. 8, cu privire la mijloacele de transport ale furnizorilor:

*„Livrările s-au făcut în mare parte cu mijloacele de transport ale furnizorilor,”*

***motivatii nefondate care nu au baza legala, nefiind sustinute cu documente justificative, conform situatiei relatate.***

Din situatia prezentata si dispozitiile legale citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a sumei de X lei, nu este suficienta, pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) si art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (articole de lege, mai sus citate) **respectiv cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii,** motiv pentru care in mod legal si corect au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de X lei.

De altfel, pentru clarificarea acestor aspecte a fost initiat un recurs in interesul legii iar reprezentanta procurorului general al Parchetului de pe langa inalta Curte de Casatie si Justitie a sustinut recursul in interesul legii, punand concluzii pentru admiterea acestuia in sensul de a se stabili ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realitatii.

Prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 Inalta Curte de Casatie si Justitie a admis recursul in interesul legii si a stabilit: *“Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu*

*contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.”*

In consecinta, apreciem ca in mod legal, pentru anul fiscal 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit profit impozabil de X lei conform art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, caruia ii corespunde impozit pe profit in suma de X lei, calculat in cota prevazuta de art. 17 din aceeași lege, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

**3.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este daca in mod legal si corect a fost stabilita la control, ca nedeductibila taxa pe valoarea adaugata in suma totala de X lei, din facturi reprezentand „contravaloare mese” si achizitii materiale de constructii, aprovizionate de petenta in perioada 01.06.2009-24.05.2010, de la contribuabili declarati inactivi, contribuabili neplatitori de TVA sau cu activitatea suspendata, si pe cale de consecinta, daca SC X datoreaza bugetului de stat aceasta suma, stabilita prin decizia de impunere nr. X emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BC 51/08.02.2012.**

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta sustine ca, operatiunile inscrise in facturile fiscale emise de furnizorii SC X, SC X X , SC X Broscauti – jud. X SC X Campulung Moldovenesc, sunt legale si au fost efectuate in scopul indeplinirii obiectului de activitate al petentei.

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma totala de X lei, care prezinta urmatoarea componenta:

**a) Taxa pe valoarea adaugata in suma de 12.762 lei, dedusa nelegal din facturi fiscale emise de SC X, detaliate in anexa nr. 7 care face parte integranta din RIF.**

In fapt,

Conform situatiei detaliate la capitolul III.1 - impozit pe profit, din prezenta decizie, in urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, in perioada 18.03.2009 –

22.12.2009, un numar de 19 facturi fiscale reprezentand c/val mese, emise de SC X, care nu indeplinesc conditia de document justificativ conform art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 si pct. 1, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile (articole de lege, mai sus citate), pentru urmatoarele motive:

- **facturile fiscale in cauza, nu au inscrise** toate elementele prevazute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv **denumirea bunului/serviciului livrat/prestat, unitate de masura, cantitate, pret unitar, etc.;**

- **petenta nu a prezentat la control, contracte incheiate cu SC X**, sau alte documente din care sa rezulte natura bunurilor livrate/serviciilor prestate, perioada la care se refera, sau alte documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea operatiunilor inscrise in facturi, in conformitate cu pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- **potrivit datelor din situatiile financiare la Xsi la 31.12.2010, SC X, a inscris la Indicatorii din contul de profit si pierdere, cifra de afaceri = 0, iar la Indicatorii din date informative: „numar mediu de salariati = 0”.**

In drept,

Potrivit pct. 45 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:**

**a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere.”**

In conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 140:

**„(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotelor reduce.”**

Art. 145:

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

*a) operațiuni taxabile.”*

Art. 146:

*„(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).”*

Art. 155:

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

*[...]*

*k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi.”*

**b) Taxa pe valoarea adăugată în suma de 28.546 lei, dedusă nelegal din facturi fiscale emise de SC X X , detaliate în anexa nr. 7 care face parte integrantă din RIF.**

In fapt,

Conform situației detaliate la capitolul III.2 - impozit pe profit, din prezenta decizie, în urma inspecției fiscale efectuate, s-a constatat că, petenta a înregistrat în mod nejustificat în contabilitate, în perioada SC X, un număr de 29 facturi fiscale, reprezentând materiale de construcții-tamplarie, pvc, faianta, gresie, ciment, rigips, spuma, fier, emise de SC X X , și care au valori cuprinse între 4.188 lei și 48.254 lei, fiind achitate exclusiv cu numerar, care nu îndeplinesc condiția de document justificativ conform art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, pentru următoarele motive:

- **facturile fiscale în cauză, nu au înscrise** toate elementele prevăzute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile pentru a întruni calitatea de documente justificative, respectiv **denumirea bunului/serviciului livrat/prestat;**

*- pe toate facturile emise de SC X X la rubrica „Date privind expeditia”, nu sunt inscise datele de identificare a mijloacelor de transport, iar pe majoritatea facturilor nu este inscrisa data la care s-a efectuat livrarea, in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;*

*- pentru justificarea dreptului de deducere a taxa pe valoarea adaugata in suma de 28.546 lei aferente materialelor de constructii achizitionate, in perioada SC X, de la SC X X , **SC Xnu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.***

*- potrivit datelor din vectorul fiscal, SC X , figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul X, nu a depus declaratii fiscale cod (D 100) din luna mai 2009, deconturi TVA cod (D 300) din luna decembrie 2008 si declaratii informative cod (D 394) din semestrul II 2008, rezultand faptul ca **veniturile rezultate din facturi nu au fost declarate de furnizorul in cauza prin declaratiile informative cod (D 394) privind livrarile/prestarile si achiziitiile efectuate pe teritoriul national.***

**c)Taxa pe valoarea adaugata in suma de 13.660 lei, dedusa nelegal din facturi fiscale emise de SC XBroscauti – jud. X detaliate in anexa nr. 6 care face parte integranta din RIF.**

In fapt,

Conform situatiei detaliate la capitolul III.3 - impozit pe profit, din prezenta decizie, in urma inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca, in perioada X, petenta a inregistrat in contabilitate un numar de 19 facturi fiscale, reprezentand materiale de constructii – faianta, gresie, carton de izolatia, adeziv, rigips, polistiren, teava, tencuiala decorativa, emise de SC XBroscauti, jud. X si care au valori cuprinse intre 2.975 lei si 4.998 lei, fiind achitate exclusiv cu numerar, care nu indeplinesc conditia de document justificativ, conform art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, pentru urmatoarele motive:

*- potrivit datelor din vectorul fiscal **SC Xnu a fost inregistrata ca platitor de TVA**, figureaza cu ultimul bilant depus pentru anul 2008, si a fost declarata inactiva prin Ordinul nr. 2130 din 2 iulie 2010, emis de presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivati;*

***-facturile fiscale in cauza, nu au inscise toate elementele** prevazute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile pentru a intruni calitatea de documente justificative respectiv, **data emiterii facturii, cantitatea;***

- pe un numar de 15 (cincisprezece) din cele 19 (nouasprezece) facturi emise de SC X la rubrica „Date privind expeditia” are in scris ca delegat „Varvariuc Catalina”, salariată la SC X;

- mijlocul de transport este un autoturism AUDI, aparținând SC X autoturism care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuării transportului cantitatilor de materiale de construcții înscrise în facturi (ex: 1951 kg. teava, 167 mp rigips, 2100 kg. teava, 400 mp rigips etc.);

- petenta nu a prezentat la control: situații de lucrări, devize, procese verbale de recepție de lucrări sau alte documente care să justifice realitatea și legalitatea operațiunilor în cauză, conform pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept,

În conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“(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 consecință pentru situația prezentată și actele normative citate, din care rezultă în mod clar că, petenta nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată 13.660 lei, aferentă achizițiilor de bunuri de la SC X, societate care nu este înregistrată ca platitoare de taxă pe valoarea adăugată, fiind declarată inactivă prin Ordinul nr. 2130/02.07.2010 emis de ANAF, potrivit art. 1 și art. 3 din Ordinul nr. 575/X (\*actualizat\*) privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborat cu prevederile art. 78 alin. (5) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale art. 11(1<sup>2</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar din analiza facturilor fiscale emise de SC X, organele de inspecție au stabilit că nu îndeplinesc condiția de document justificativ care să stea la baza înregistrării în evidența contabilă, în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile (articole de lege, citate la capitolul impozit pe



profit), motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

**d)Taxa pe valoarea adaugata in suma de 5.245 lei, dedusa nelegal din facturi facturi fiscale emise de SC X Campulung Moldovenesc, detaliate in anexa nr. 6 care face parte integranta din RIF.**

In fapt,

Conform situatiei detaliate la capitolul III.3 - impozit pe profit, din prezenta decizie, in urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, in perioada 16.01.2010 – 27.05.2010, un numar de 8 facturi fiscale, reprezentand materiale de materiale de constructii – faianta, gresie, adeziv, rigips, teava, instalatii, emise de SC X, societate care nu a fost inregistrata ca platitoare de TVA, conform clasificarii CAEN, avand ca obiect de activitate „Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun si activitatea suspendata incepand cu data de 01.09.2009, care nu indeplinesc conditia de document justificativ, conform art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, pentru urmatoarele motive:

***-facturile in cauza nu au inscrise toate elementele*** prevazute de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, ***pentru a intruni calitatea de documente justificative, respectiv data emiterii facturii, iar la „Date privind expeditia”*** are inscris ca delegat „Varvariuc Catalina”, salariata la SC X;

***-mijlocul de transport este un autoturism AUDI***, apartinand SC Xautoturism ***care nu are caracteristicile tehnice necesare efectuarii transportului cantitatilor de materiale de constructii*** inscrise in facturi;

- pentru justificarea dreptului de deducere a taxa pe valoarea adaugata in suma de 5.245 lei, aferente materialelor de constructii achizitionate, in perioada 16.01.2010 – 27.05.2010, de la SC X, ***SC Xnu a prezentat la control situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie de lucrari sau alte documente care sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor in cauza.***

De altfel, pentru clarificarea acestor aspecte a fost initiat un recurs in interesul legii iar reprezentanta procurorului general al Parchetului de pe langa inalta Curte de Casatie si Justitie a sustinut recursul in interesul legii, punand concluzii pentru admiterea acestuia in sensul de a se stabili ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realitatii.

Prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 Inalta Curte de Casatie si Justitie a admis recursul in interesul legii si a stabilit: *“Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.”*

In consecinta pentru situatia prezentata si actele normative citate, din care rezulta in mod clar ca, petenta nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata 5.245 lei, aferenta achizitiilor de bunuri de la SC X, societate care nu este inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, conform clasificarii CAEN, avand ca obiect de activitate „Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun si activitatea suspendata incepand cu data de 01.09.2009, iar din analiza facturilor fiscale emise de SC X organele de inspectie au stabilit ca nu indeplinesc conditia de document justificativ care sa stea la baza inregistrarii in evidenta contabila, in conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, art. 145, art. 146 alin. (1) lit. a) art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile (articole de lege, citate la capitolul impozit pe profit), motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

**4. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este de a stabili daca, SC Xdatareaza bugetului de stat accesorii in suma de X lei, aferente taxei pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de 22.206 lei, stabilite suplimentar de plata prin decizia de impunere nr. Xemisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BC 51/08.02.2012.**

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:  
In fapt,

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita ca nedeductibila la control in suma de X lei, au fost stabilite accesorii aferente in suma de X lei, din care: majorari/dobanzi in suma de X leisi penalitati de intarziere in suma de 9.032 lei, in conformitate cu prevederile art. 120 alin. (1) alin. (2) alin. (7), art. 120<sup>1</sup> alin. (2) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit in suma totala de X lei, au fost calculate in mod legal la control, accesorii aferente in suma de 22.206 lei, din care: majorari/dobanzi in suma de X leisi penalitati de intarziere in suma de 6.844 lei, in conformitate cu prevederile art. 120 alin. (1) alin. (2) alin. (7), art. 120<sup>1</sup> alin. (2) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

In conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 120 „Dobânzi”:

**„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”**

Art. 120<sup>1</sup> “Penalități de întârziere”:

**“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.**

**(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:**

**c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”**

Referitor la sustinerile petentei referitoare la faptul ca, emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-BC 63, vine in contradictie cu emiterea deciziei de impunere nr. F-BC 62 pentru obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, ambele emise in data de 08.02.2012, consideram ca acestea sunt nefondate si nelegale, intrucat din analiza deciziei de nemodificare a bazei de impunere rezulta ca, a fost emisa doar pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor, **impozit pentru care nu au fost stabilite in urma inspectiei fiscale impozite suplimentare, iar decizia de impunere nr. 62/08.02.2012 a fost emisa pentru obligatiile de plata suplimentare privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata precum si accesoriile aferente acestora, conform situatiei prezentate in prezenta decizie.**

In ceea ce priveste afirmatiile petentei, conform carora actele administrativ fiscale atacate sunt nule, pe motiv de incalcare a competentei materiale si teritoriale, deoarece sunt emise de catre Directia generala a

finanțelor publice Bacău și nu de către Administrația Finanțelor Publice Onești, organ în raza căruia subscrisă este arondată având sediul în Târgu Ocna, ***precizăm faptul că, inspectia fiscală a fost efectuată de organele fiscale din cadrul DGFP Bacău – Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, care au atribuții de control, Administrația Finanțelor Publice Onești fiind organul fiscal competent cu atribuții de administrare și gestionare a creanțelor fiscale.***

În consecință, având în vedere prevederile art. 6 alin. (1) și (2) și art. 10 din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare, republicată, art. 1 și art. 3 din Ordinul nr. 575/X (\*actualizat\*) privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, pct. 1, pct. 2 și pct. 3 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, art. 11 alin. (1), art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) alin. (4) lit. f) lit. r), art. 35 alin. (3), art. 140 alin. (1) lit. a), art. 145, art. 146, art. 155 alin. (1) alin. (5) și art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, republicată, pct. 22, pct. 45 și pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 64, art. 65, art. 78 alin. (5), art. 120, art. 120<sup>1</sup> și art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

#### DECIDE:

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de SC X pentru suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei – impozit pe profit;
- X lei – majorări/dobânzi întârziere impozit pe profit;
- X lei – penalități întârziere impozit pe profit;
- X lei – taxa pe valoarea adăugată;
- X lei – majorări/dobânzi întârziere TVA;
- X lei – penalități întârziere TVA.

Prezenta decizie poate fi contestată la instanța competentă potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director executiv,  
Mircea Muntean

Avizat,  
Biroul Juridic și Contencios  
Nicolae Sicoe

