

**MINISTERUL EIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_2007**  
**privind solutionarea contestatiei depusa de**  
**S.C. X S.R.L.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului, prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala in data de 26.01.2007, asupra reluarii solutionarii contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Procesului verbal din 27.07.2004 incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului - Directia de control fiscal, contestatie inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor in data de 12.08.2005.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului au intocmit sesizare penala, aflata in copie la dosarul cauzei, pe care au transmis-o Parchetului de pe langa Curtea de Apel cu adresa nr.142/3304/30.07.2004.

In conformitate cu prevederile art.183 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin Decizia Ministerului Finantelor Publice nr. 169/28.09.2005, s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;
- impozit pe profit;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prin adresa din 19.01.2007, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor in data de **26.01.2007**, Directia generala a finantelor publice a judetului a transmis Rezolutia din 30.11.2006 a Parchetului de pe langa Judecatorie prin care s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor DG si D administratori ai S.C. X S.R.L. cercetati sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala, deoarece nu sunt intrunite elementele constitutive ale acestei infractiuni.

Prin adresa nr.340232/30.01.2007, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice a judetului , sa comunice daca a fost formulata plangere impotriva Rezolutiei din 30.11.2006 a Parchetului de pe langa Judecatorie .

Prin adresa din 06.02.2007, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor in data de 09.02.2007, Directia generala a finantelor publice a judetului precizeaza ca *“nu a formulat plangere impotriva Rezolutiei emisa de Parchetul de pe langa Curtea de Apel din data de 30.11.2006.”*

Avand in vedere ca impotriva Rezolutiei din 30.11.2006 a Parchetului de pe langa Judecatorie nu a fost formulata plangere de catre Directia generala a finantelor publice a judetului, aceasta ramanand definitiva, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor va relua procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Procesului verbal din 27.07.2004 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului - Directia de control fiscal, conform prevederilor art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia are ca obiect suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata care a determinat stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;
- impozit pe profit;

- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

**I. Societatea contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului - Directia de control fiscal prin procesul verbal, precizand urmatoarele:**

Referitor la modul de calcul al **impozitului pe profit**, contestatoarea nu este de acord cu impozitul pe profit, dobanda si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit intrucat organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul anumite facturi care cuprind reparatii si cumparari de marfuri de la firmele S.C. M S.R.L. , S.C. P S.R.L., S.C. S S.R.L., S.C. E S.R.L., marfa care a fost receptionata, inregistrata in contabilitate si vanduta, pe motiv ca facturile emise de aceste societati nu au fost ridicate de la unitatile autorizate. Contestatoarea precizeaza ca daca societatile furnizoare nu au respectat legea privind modul de procurare documentelor cu regim special acest fapt nu intra in atributiunile societatii.

Pentru modul cum a fost determinata taxa pe valoarea adaugata suplimentar, dobanda si majorari aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatoarea precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul facturi emise de S.C. A S.R.L., S.C. M S.R.L., S.C. C S.A., S.C. PS.R.L.

In finalul contestatiei S.C. X S.R.L. mentioneaza ca a prezentat organelor de inspectie fiscala delegatiile persoanelor societatilor furnizoare, copii dupa certificatele de inmatriculare, copii dupa actele de identitate a reprezentantilor societatilor, copii dupa documentele care atesta ca sunt platitori de taxa pe valoarea adaugata si aceste documente nu au fost luate in considerare.

**II. Prin procesul verbal incheiat in data de 23.07.2004, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului - Directia de control fiscal, au constatat urmatoarele:**

Verificarea a cuprins perioada 01.04.2002 – 31.03.2004.

In anul 2002 societatea a inregistrat in evidenta contabila intrari de marfuri si materii prime pe baza urmatoarelor facturi fiscale:

-factura fiscala din 23.04.2002 emisa de S.C. S S.R.L. reprezentand doua bucati transformator 400 kva;

-factura fiscala din 01.05.2002 emisa de S.C. S S.R.L. reprezentand 16 bucati polizoare;

-factura fiscala din 27.06.2002 emisa de S.C. N S.R.L. reprezentand suruburi si nituri metalice;

-factura fiscala din 23.06.2002 emisa de S.C. P S.R.L. reprezentand cutite si freze;

-facturile fiscale din 18.08.2002, 21.08.2002, 11.09.2002, 17.09.2002, 25.10.2002, 23.12.2002 emise de S.C. E S.A. reprezentand piese auto, cutite strung si polizoare;

facturi fiscale care in urma verificarilor incrucisate efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei de control fiscal, s-a constatat ca nu au fost ridicate de la unitatile autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special de catre societatile furnizoare si nu apartin acestor societati.

De asemenea, administratorii S.C. S S.R.L. si S.C. P S.R.L. nu au putut fi contactati la sediul social declarat, nu au desfasurat activitate Eica si nu au depus la organul fiscal teritorial declaratiile de impozite si taxe, situatii financiare anuale si se afla in procedura de faliment conform Legii nr.64/1995.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. nu are dreptul sa deduca la calculul profitului impozabil cheltuielile cu marfurile descarcate din gestiune, cheltuielile cu materiile prime introduse in consum care au fost inscrise in facturile fiscale mai sus mentionate.

De asemenea, in luna decembrie 2002, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala din 19.12.2002 emisa de S.C. M S.A. reprezentand "reparatii conform deviz", iar in urma verificarilor incrucisate efectuate de organele de inspectie fiscala ale Directiei de control fiscal s-a constatat ca S.C. M S.A. nu a introdus in consum bunurile inscrise in devizul de lucrari si nu a finalizat lucrarile de reparatii, la cele cinci centre de prelucrare aflate in custodia sa.

In urma inventarierii patrimoniului la 31.12.2002, S.C. X S.R.L. a stabilit ca detine in patrimoniu cele cinci centre de prelucrare care au facut obiectul reparatiilor incepute si nefinalizate de S.C. M S.A. conform Registrului inventar si situatiei financiare aferente anului 2002, iar din verificarea evidentei contabile intocmite de societate a rezultat ca aceasta a transferat cu titlu de custodie la S.C. M S.A. marfuri reprezentand matrite, dispozitive si stante conform Procesului verbal de custodie din 19.12.2002 in vederea derularii contractului de colaborare intre cele doua societati care

are drept obiect realizarea in colaborare de piese auto "planetara Dacia, pivot inferior si pivot superior Dacia."

In luna septembrie 2003, S.C. X S.R.L. a vandut o parte din marfurile aflate in custodia S.C. M S.A. si a emis factura fiscala din 30.09.2003 catre SC G SRL.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru cheltuielile cu reparatiile inscrise in factura fiscala din 19.12.2002 deoarece S.C. X S.R.L. nu detine documente din care sa rezulte faptul ca societatea a beneficiat efectiv de lucrari de reparatii in luna decembrie 2002.

La 31.12.2002 organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil cu o diferenta fata de evidenta societatii si a calculat un impozit pe profit mai mare fata de suma calculata de societate.

In luna ianuarie 2003, S.C. X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala din 28.01.2003 emisa de S.C. V S.R.L. in care este inscrisa la rubrica denumirea produselor "matrita turnat etrier", iar in urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala ale Directiei de control fiscal s-a constatat ca S.C. V S.R.L. a ridicat de la unitatea autorizata cu distribuirea documentelor cu regim special in data de 25.03.2003 carnetul facturier din care a fost emisa factura fiscala mai sus mentionata. De asemenea, reprezentantii S.C. V S.R.L. nu au putut fi contactati la sediul social declarat, nu au depus declaratiile de impozite si taxe si nici situatiile financiare anuale.

In luna februarie 2003, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala din 06.02.2003 emisa de S.C. A COM S.R.L., iar in urma verificarii bazei de date detinuta de Directia generala a finantelor publice s-a constatat ca societatea nu figureaza ca platitor de impozite si taxe in raza teritoriala a directiei.

In luna aprilie 2003, societatea a inregistrat in evidenta contabila intrari de marfuri si materii prime pe baza facturilor fiscale din 30.04.2003, 30.04.2003 si 30.04.2003 si facturile fiscale emise de S.C. E S.A., iar in urma verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice s-a constatat faptul ca facturile fiscale mentionate nu au fost ridicate de la unitatile autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special si nu apartin societatii furnizoare.

In luna iunie 2003, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturile fiscale din 01.06.2003 si din 03.06.2003 emise de S.C. I S.R.L. in care este mentionat ca operatiune "reparatii matrite" fara nici o alta specificatie, iar in urma verificarilor incrucisate efectuate de organele de inspectie fiscala ale Directiei de control fiscal s-a constatat faptul ca

societatea nu era autorizata conform statutului sa efectueze prestari de servicii reprezentand reparatii, nu detinea forta de munca specializata si mijloacele fixe necesare si nu a fost intocmit deviz de executie a lucrarilor.

In luna iulie 2003, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala din 31.07.2003, emise de S.C. Z S.R.L. , iar in urma verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala ale Directiei de control fiscal s-a constatat faptul ca facturile fiscale mentionate nu au fost ridicate de la unitatile autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special si nu apartin societatii furnizoare.

In septembrie 2003, S.C. X S.R.L. a emis catre S.C. G S.R.L. factura fiscala din 29.09.2003 in care au fost inscrise doua strunguri, iar in urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca S.C. X S.R.L. nu detinea in patrimoniu la data de 29.09.2003 documente justificative de intrare pentru cele doua strunguri, fapt pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil.

In anul 2001 SC X SRL a efectuat investitii in active corporale reprezentand cinci centre de prelucrare din profitul brut realizat si a beneficiat de scutire la plata impozitului pe profit. In luna septembrie 2003 SC X SRL a cedat din patrimoniu activele corporale care au facut obiectul investitiilor efectuate in anul 2001 catre SC G SRL cu factura fiscala din 30.09.2003 reprezentand cinci centre de prelucrare, o masina de rectificat si nu au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent perioadei in care societatea a beneficiat de scutirea profitului brut reinvestit in active corporale.

La 31.12.2003 organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil cu o diferenta fata de evidenta societatii si au calculat un impozit pe profit. De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente debitului suplimentar reprezentand impozit pe profit.

In perioada verificata organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. a efectuat acte si fapte de comert care nu sunt prevazute in obiectul de activitate al societatii inscris in statut reprezentand comert cu copiatoare, strunguri, calorifere, cutite strung, freze, disc, panze alternativ, matrite de ambutisat dispozitive de indoit si stante combinate etc.

In ceea ce priveste **TVA**, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta unor facturi fiscale de la societati care nu sunt autorizate sa desfasoare acte si fapte de comert, respectiv sa realizeze operatiuni taxabile si activitatile respective nu intra in sfera de aplicare a TVA.

De asemenea, societatea a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor fiscale care in urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscale teritoriale s-a constatat faptul ca nu detineau calitatea de documente justificative, asa cum este mentionat mai sus la impozitul pe profit.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta facturilor fiscale din 01.06.2003 si din 03.06.2003 emise de S.C. I S.R.L. in care este mentionat ca operatiune "reparatii matrite" in conditiile in care societatea nu este autorizata conform statutului sa efectueze prestari de servicii reprezentand reparatii.

In perioada 05.04.2002 – 31.04.2004, S.C. X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale emise de societati comerciale la care reprezentantii societatii nu au putut fi contactati la sediul social declarat, nu au depus declaratiile de impozite si taxe si situatiile financiare anuale, fapt pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA aferenta acestor facturi fiscale.

In timpul controlului, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul dobanzilor de intarziere si penalitati de intarziere aferente debitului suplimentar reprezentand TVA.

**III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:**

**1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara, care a determinat stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata, majorari aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,Agentia Nationala de Administrate Fiscal prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale considerate de organele de inspectie fiscala ca nu indeplinesc calitatea de documente justificative, in conditiile in care prin procesul verbal din 27.07.2004 nu s-a efectuat o analiza a facturilor cuprinse in anexele nr.5 si nr.6 la procesul verbal din punct de vedere al modului de completare a acestora cu datele obligatorii prevazute de reglementarile in vigoare pe perioada verificata.**



**In fapt**, in perioada aprilie 2002 - octombrie 2003 societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform **anexei nr.5** la Procesul verbal din 27.07.2004, in baza facturilor fiscale din 23.04.2002 si 01.05.2002 emise de S.C. S S.R.L., din 27.06.2002 emisa de S.C. N S.R.L., din 23.06.2002 emisa de S.C. P S.R.L., din 18.08.2002, 21.08.2002, 11.09.2002, 17.09.2002, 25.10.2002, 23.12.2002, 31.07.2003, 14.10.2003, 06.10.2003, 24.10.2003, 29.10.2003, 18.10.2003, 30.04.2003, 30.04.2003 si 30.04.2003 emise de S.C. E S.A. si din 31.07.2003 emisa de S.C. Z S.R.L, iar in urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile nu indeplinesc calitatea de documente justificative si nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta, fara sa analizeze modul de completare a facturilor respective.

De asemenea, in perioada aprilie 2002 - noiembrie 2003 societatea a inregistrat in evidenta contabila si si-a exercitat dreptul de deducere conform **anexei nr.6** la Procesul verbal din 27.07.2004, in baza facturilor fiscale din 05.04.2002 emisa de S.C. C S.R.L., din 12.06.2002-21.06.2002 emise de S.C. R S.R.L., din 28.01.2003 emisa de S.C. V S.R.L. si din 25.11.2003-30.11.2003 emise de S.C. T S.R.L., iar in urma verificarilor organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe considerentul ca societatile furnizoare nu au fost gasite la sediul social declarat si nu au depus declaratii de impozite si taxe.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului au intocmit sesizare penala, aflata in copie la dosarul cauzei, pe care au transmis-o Parchetului de pe langa Curtea de Apel cu adresa din 30.07.2004 in vederea cercetarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala.

Prin Rezolutia din 30.11.2006 pronuntata in dosarul din 2006 de Parchetul de pe langa Curtea de Apel, s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului DG si D, administratori ai S.C. X S.R.L., cercetati sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala, deoarece nu sunt intrunite elementele constitutive ale acestei infractiuni.

**In drept**, pentru perioada 01.04.2002 - 31.05.2002 sunt incidente prevederile art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza:

**„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:**



**a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”**

coroborat cu art.25 B lit.b) din același act normativ, care prevede:

**„b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;”**

Deasemenea, la pct.10.6 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează ca:

**„10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:**

**g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;”**

În speta sunt incidente și prevederile pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/1993, care precizează ca:

**”Potrivit art.6, alin.2 din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale :**

- a) denumirea documentelor,**
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmeste documentul,**
- c) numărul și data întocmirii documentului,**
- d) menționarea partilor care participă la efectuarea operației patrimoniale,**

**e) continutul operatiunii patrimoniale, iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuării ei,**  
**f) datele cantitative si valorice aferente operatiei efectuate,**  
**g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz,**  
**h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate. [...]"**

Incepand cu 01.06.2002 sunt aplicabile prevederile art.24 alin.(1) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizeaza:

**“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:**

**a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”**

coroborat cu art.29 lit.b) din acelasi act normativ, care prevede:

**„b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;”**

Totodata la art.62 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizeaza:

**„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997**

***pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților Eici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”***

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se poate efectua după verificarea întocmirii corecte și complete a facturii, iar în ceea ce privește înregistrarea ca platitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorilor sau prestatorilor, pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane, respectiv 50 milioane, aceasta se verifică cu copia de pe documentul legal care atestă calitatea de platitor a furnizorului sau prestatorului.

Mai mult, în ceea ce privește dispozițiile legale enunțate, Direcția de legislație în domeniul TVA și-a exprimat punctul de vedere cu privire la obligația beneficiarilor de a verifica realitatea codului de înregistrare a furnizorului ca platitor de taxă pe valoarea adăugată prin adresa din 06.08.2007, precizând *“ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturi fiscale de achiziție, cumpărătorul avea obligația de a verifica întocmirea corectă și completă a facturilor fiscale, nu și realitatea acestuia.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din Procesul verbal din 27.07.2004, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturile fiscale menționate mai sus pe considerentul că acestea nu îndeplinesc calitatea de documente justificative sau au fost emise de *“firme fantoma”*.

Din analiza anexei nr.5 la Procesul verbal din 27.07.2004, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit că facturile fiscale menționate în anexa nu îndeplinesc calitatea de documente justificative fără să precizeze motivele pentru care acestea nu îndeplinesc calitatea de documente justificative conform legii și fără să analizeze întocmirea corectă și completă a acestor facturi conform prevederilor legale enunțate.

Astfel, din procesul verbal încheiat la S.C. X S.R.L. și din anexa nr.5 a acestuia, nu rezulta dacă facturile fiscale înregistrate în evidența

contabila au fost completate cu toate datele prevazute de lege, iar la dosarul cauzei nu sunt anexate facturile fiscale in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, desi prin adresa din 24.08.2004, Directia generala a finantelor publice a solicitat S.C. X S.R.L. documentele enumerate in contestatia formulata impotriva Procesului verbal din 27.07.2004.

In sustinerea contestatiei au fost depuse de societate instiintari de platitori de taxa pe valoarea adaugata pentru cinci dintre furnizorii SC X SRL, respectiv SC R SRL, SC Z SRL, SC C SRL, SC T SRL, dar in Procesul verbal din 27.07.2004 nu se precizeaza daca pentru facturile fiscale pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere valoarea taxei pe valoarea adăugată este mai mare de 20 milioane respectiv, 50 milioane lei inclusiv si daca contestatoarea a prezentat copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului.

Avand in vedere ca la dosarul cauzei nu se afla si facturile fiscale pentru care societatea a anexat aceste instiintari de platitori de taxa pe valoarea adaugata, organul de solutionare nu se poate pronunta asupra exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale mentionate in anexa nr.5 la Procesul verbal din 27.07.2004.

Din analiza anexei nr.6 la Procesul verbal din 27.07.2004, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale mentionate in anexa pe considerentul ca facturile au fost *“emise de firme de tip fantoma”*.

Astfel, din Procesul verbal din 27.07.2004 se retine ca facturile fiscale mentionate in anexa nr.6 au fost emise de societati care nu au putut fi contactate la sediul social declarat si care nu au depus declaratii de impozite si taxe, ori in sustinerea contestatiei societatea depune certificate de inregistrare fiscala pentru S.C. R S.R.L. si S.C. T S.R.L. care atesta ca societatile exista conform certificatelor emise de Camera de comert si industrie si nu sunt *“firme de tip fantoma”* asa cum au sustinut organele de inspectie fiscala.

Referitor la realitatea operatiunilor, prin Rezolutia de scoatere de sub urmarire penala a Parchetului de pe langa Judecatorie din 30.11.2006 se retine ca *“S.C. X S.R.L. nu a creat prejudiciu la bugetul de stat prin inregistrarea celor 53 de facturi in litigiu emise de cei 13 furnizori, atata vreme cat societatea sus mentionata a solicitat furnizorilor acte doveditoare ca sunt persoane juridice inregistrate ca platitori de TVA, copii dupa certificatele de inmatriculare sau certificatele fiscale, copii dupa*

*documentele de identitate a delegatiilor care au adus marfa si facturile care au insotit-o.”*

Prin adresa din 20.03.2007 Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice punctul de vedere fata de retinerile din Rezolutia din 30.11.2006 pronuntata in dosarul din 2006 de Parchetul de pe langa Curtea de Apel .

Prin adresa de raspuns din 22.03.2007, desi Directia generala a finantelor publice – Activitatea de control fiscal precizeaza referitor la constatările inscrise in Rezolutia emisa de Parchetul de pe langa Curtea de Apel ca acestea *“sunt nefundamentate pe probe si investigatii corespunzatoare”*, directia nu a formulat plangere impotriva acestei rezolutii.

Avand in vedere faptul ca din procesul verbal rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza a facturilor fiscale pentru care nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata si nu rezulta care sunt deficientele constatate pentru fiecare factura in parte pentru care au stabilit ca nu indeplinesc calitatea de documente justificative, acestea nefiind anexate la dosar cu toate ca au fost solicitate contestatoarei prin adresa din 24.08.2004, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra legalitatii masurii dispuse de organele de inspectie fiscala constand in neadmiterea ca deductibila a taxei pe valoarea adaugata conform anexei nr.5 la procesul verbal din 27.07.2004 si conform anexei nr.6 la procesul verbal din 27.07.2004.

In consecinta, urmeaza sa se desfiinteze capitolul referitor la taxa pe valoarea adaugata din Procesul verbal din 27.07.2004 pentru suma totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si implicit pentru taxa pe valoarea adaugata de plata contestata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere ca din anexa nr.4 la Procesul verbal din 27.07.2004, intitulata *“Situatia privind TVA stabilit suplimentar”* nu se poate stabili cu exactitate influenta taxei pe valoarea adaugata asupra taxei pe valoarea adaugata de plata, in conformitate cu art.185 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza ca:

***“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”***

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat actul de control contestat, sa procedeze la



reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, cele precizate în prezenta decizie, punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA, reținerile Rezoluției de scoatere de sub urmărire penală din 30.11.2006 a Parchetului de pe lângă Judecătoria precum și de constatările Raportului de expertiză contabilă, respectiv de facturile care au fost completate de beneficiar care nu mai fac obiectul analizei din punct de vedere al exercitării dreptului de deducere. Totodată la re-verificare organele de inspecție fiscală vor analiza și argumentele societății din contestația formulată.

**2.Referitor la suma reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza impozitul pe profit stabilit prin procesul verbal din 27.07.2004 pe considerentul ca facturile de aprovizionare marfuri si materii prime de la diversi furnizori cuprinse in anexele nr.5 si nr.6 la procesul verbal contestat nu indeplinesc calitatea de document justificativ, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza a modului de completare a acestora cu datele obligatorii prevazute de reglementarile in vigoare pe perioada verificata.**

**In fapt**, în perioada aprilie 2002 - octombrie 2003 societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuieli cu marfuri și materii prime pe baza următoarelor facturi fiscale din 23.04.2002 și 01.05.2002 emise de S.C. S S.R.L., din 27.06.2002 emisa de S.C. N S.R.L., din 23.06.2002 emisa de S.C. P S.R.L., din 18.08.2002, 21.08.2002, 11.09.2002, 17.09.2002, 25.10.2002, 23.12.2002, 31.07.2003, 14.10.2003, 06.10.2003, 24.10.2003, 29.10.2003, nr.8291570/18.10.2003, 30.04.2003, 30.04.2003 și 30.04.2003 emise de S.C. E S.A., 31.07.2003 emisa de S.C. Z S.R.L.(Anexa nr.5 la Procesul verbal din 27.07.2004).

Deasemenea, în perioada aprilie 2002 - noiembrie 2003 societatea a înregistrat în evidența contabilă și și-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor cu marfuri și materii prime în baza facturilor fiscale din 05.04.2002 emisa de S.C. C S.R.L., din 12.06.2002-21.06.2002 emise de S.C. R S.R.L., din 28.01.2003 emisa de S.C. V S.R.L. și din



25.11.2003-30.11.2003 emise de S.C. T S.R.L. .(Anexa nr.6 la Procesul verbal din 27.07.2004).

Organele de inspectie fiscala, in urma verificarilor efectuate, au stabilit ca S.C. X S.R.L. nu are dreptul sa deduca la calculul profitului impozabil cheltuielile cu marfurile descarcate din gestiune, cheltuielile cu materiile prime introduse in consum care au fost inscrise in facturile fiscale mai sus mentionate intrucat acestea nu indeplinesc calitatea de document justificativ si in urma verificarilor incrucisate efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei de control fiscal s-a constatat ca facturile fiscale nu au fost ridicate de la unitatile autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special de catre societatile furnizoare si nu apartin acestor societati.

**In drept**, pe perioada aprilie 2002 – iunie 2002 sunt aplicabile prevederile art.4 alin.(6) lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, care precizeaza:

***“În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:[...]***

***m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ:[...]”***

Aceste prevederi legale au fost mentinute si prin art.9 alin.7 lit.j din Legea nr.414/2002 si art.21 alin.(4) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aplicabile pentru facturile emise in perioada iulie 2002 - octombrie 2003.

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

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

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

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

**“119. Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.**

**Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:**

- a) denumirea documentelor;**
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;**
- c) numărul și data întocmirii documentului;**
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);**
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;**
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;**
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;**
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”**

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că cheltuielile care nu sunt înregistrate în contabilitate în baza unor documente ce nu îndeplinesc potrivit legii contabilității calitatea de document justificativ nu sunt deductibile. Totodată, se reține că pentru a putea dobândi calitatea de document justificativ factura fiscală trebuie să cuprindă de regulă următoarele elemente principale: denumirea documentelor, denumirea și sediul emitentului, numărul și data întocmirii, conținutul operațiunii, datele cantitative și valorice, numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat etc.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv din Procesul verbal încheiat din 27.07.2004, se reține că societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu marfuri și materii prime în baza unor facturi fiscale care nu au fost ridicate de la unități autorizate cu distribuirea documentelor cu regim special sau au fost emise de societăți care nu sunt înregistrate ca platitori de impozite și taxe.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a cheltuielilor cu marfuri și materii prime cu care societatea s-a aprovizionat în baza facturilor fiscale menționate mai sus care nu au fost

ridicate de la unitati autorizate sau au fost emise de societati care nu sunt inregistrate ca platitori de impozite si taxe.

Totodata, se retine ca organele de inspectie fiscala desi au constatat nerespectarea prevederilor art.6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila nu au procedat la o analiza temeinica a facturilor fiscale, respectiv sa analizeze daca acestea au fost completate cu toate datele prevazute de formular.

Astfel, se retine faptul ca desi organele de inspectie fiscala au intocmit Anexa nr.5 "Situatia privind facturile fiscale care nu au calitatea de document justificativ" si Anexa nr.6 "Situatia privind facturile fiscale emise de firme de tip fantoma", acestea sunt doar situatii centralizatoare si nu au fost precizate care sunt motivele pentru care facturile nu indeplinesc calitatea de documente justificative si care sunt deficientele in ceea ce priveste modul de intocmire al acestora.

Avand in vedere faptul ca la dosarul cauzei nu sunt anexate facturile fiscale in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor cu marfuri si materii prime si pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere, organul de solutionare nu se poate pronunta asupra deductibilitatii cheltuielilor respective.

Prin urmare, avand in vedere retinerile de la pct.1 privind taxa pe valoarea adaugata din prezenta decizie, precum si prevederile legale enuntate si cele retinute mai sus, organele de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta asupra deductibilitatii din punct de vedere fiscal a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit in conditiile in care din dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au analizat daca facturile fiscale au fost completate conform prevederilor legale, fapt pentru care urmeaza sa se desfiinteze partial Procesul verbal din 27.07.2004 pentru impozitul pe profit si accesoriile aferente acestuia, respectiv impozit pe profit, dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, in conformitate cu art.185 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca:

***“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutiere.”***

urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de cele precizate in prezenta decizie.

**3.Referitor la suma reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C. X S.R.L. nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.**

**In fapt**, in anul 2001 SC X SRL a efectuat investitii in active corporale reprezentand cinci centre de prelucrare din profitul brut realizat si a beneficiat de scutire la plata impozitului pe profit.

In luna septembrie 2003 SC X SRL a cedat din patrimoniu activele corporale care au facut obiectul investitiilor efectuate in anul 2001 catre SC G SRL cu factura fiscala din 30.09.2003 reprezentand cinci centre de prelucrare, o masina de rectificat si nu au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent perioadei in care societatea a beneficiat de scutirea profitului brut reinvestit in active corporale.

In urma acestor constatari, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de societate la 31.12.2001 si au stabilit ca obligatie de plata, la care au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

Prin contestatia formulata societatea contesta impozit pe profit in suma totala dar nu aduce nici un argument pentru impozitul pe profit in suma de ... lei.

**In drept**, la art.175 alin.(1) lit.c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

***“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]***

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...].”***

Din dispozitiile legale mentionate mai sus, se retine ca in contestatie societatea trebuie sa mentioneze atat motivele de fapt cat si de drept, precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce niciun argument in sustinerea contestatiei care sa inlature constatariile organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constata, se va respinge contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** ca **nemotivata** pentru impozit pe profit, **dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.4 alin.(6) lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, art.6 alin.(1) si alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, art.25 B lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct.10.6 din Hotararea Guvernului nr.401/ 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art.24 alin.(1), art.29 lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.62 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pct.119 din Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991,art.175 alin.(1) lit.c si lit.d, art.186 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

### **DECIDE**

1.**Desfiintarea** Procesului verbal din 27.07.2004 incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului - Directia de control fiscal, pentru suma **reprezentand**:

- **taxa pe valoarea adaugata** stabilita suplimentar care a determinat stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata contestata;
- **dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata;**
- **impozit pe profit;**
- **dobanzi aferente impozitului pe profit;**
- **penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.**

urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

2.Respingerea ca **nemotivata** a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. referitoare la suma reprezentand:

- **impozit pe profit;**
- **dobanzi aferente impozitului pe profit;**
- **penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.**