

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DGc 4489/29.08.2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, cu adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. „Z” S.A.**, cu sediul în municipiul Pașcani, str. județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod de identificare fiscală RO, administrator, Chiper Neculai.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Contestația este semnată de către administratorul societății, în persoana domnului Chiper Neculai și poartă amprenta ștampilei **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat societății prin remitere sub semnătură și ștampilare, în data de **10.05.2013**, potrivit adresei nr., anexată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **07.06.2013**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. 10900

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr. din 12.06.2013 și completările la referat nr. AIF -, respectiv nr. AIF privind propunerea de soluționare a contestației formulate de **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, prin adresa nr. 001 din 07.06.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr.din 07.06.2013, a înaintat contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

În susținerea contestației, societatea motivează următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei, a majorărilor de întârziere în sumă de S lei și a penalităților de întârziere în sumă de S lei.

Pentru anul 2009, s-a stabilit o diferență suplimentară de plată în sumă de S lei, deși societatea a înregistrat pierdere în sumă de S lei, suma suplimentară reprezintă de fapt impozitul forfetar impus în mod nelegal prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar – fiscale, precum și prin Hotărârea Guvernului nr. 488/2009 pentru completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Contestatoarea consideră că în mod eronat a fost calculată suma de S lei și accesoriile aferente ca diferențe de plată, întrucât actele normative menționate au încălcat prevederile art. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(1) *Prezentul cod se modifică și se completează numai prin lege, promovată, de regulă, cu 6 luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia.*

(2) *Orice modificare sau completare la prezentul cod intră în vigoare cu începere din prima zi a anului următor celui în care a fost adoptată prin lege”.*

Petenta invocă în susținerea contestației și prevederile art. 61, art. 108 și art. 139 din Constituția României, care precizează că Parlamentul este unica autoritate legiuitoare a țării, Guvernul adoptă hotărâri și ordonanțe iar impozitele și taxele se stabilesc numai prin lege, ca urmare, prin aplicarea O.U.G. nr. 34/2009 și H.G. nr. 488/2009 se încalcă grav principiile dreptului, privind ordinea și puterea de decizie în aplicarea dispozițiilor legale, potrivit cărora, o ordonanță emisă de guvern nu are puterea de a modifica o lege.

S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, menționează faptul că cele două acte normative au fost aprobate de Parlamentul României prin Legea nr. 229/13.05.2009, însă dacă se face referire la art. 4 din Codul fiscal, coroborat cu art. 15 din Constituția României, care prevede faptul că *„legea dispune numai pentru viitor”*, actele normative în cauză nu puteau fi puse legal în aplicare începând cu data de 01.05.2009.

Contestatoarea mai precizează faptul că în cursul anului 2009 a depus lunar declarații privind impozitul forfetar, iar în luna noiembrie 2009 a depus o declarație rectificativă care a fost acceptată de organul fiscal teritorial.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și a accesoriilor aferente în sumă totală de S lei.

S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, precizează faptul că diferența de taxă pe valoarea adăugată provine din anularea de către organele de inspecție fiscală a dreptului de deducere a TVA aferentă mărfurilor tranzacționate cu toate firmele cu care societatea a efectuat acte de comerț în perioada februarie – octombrie 2012, motivul invocat fiind acela că facturile emise de furnizori nu sunt completate corect, respectiv nu conțin toate elementele obligatorii prevăzute de prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deși facturile în cauză au înscrise corect cantitatea, prețul, valoarea mărfii și taxa pe valoarea adăugată, facturile sunt întocmite în baza avizelor de însoțire a mărfii, avizele fiind completate cu toate datele de identificare ale firmei vânzătoare și cele ale firmei cumpărătoare.

Petenta menționează faptul că avizele au fost arhivate în dosare separate, care nu au fost cerute de organele de inspecție fiscală, iar în momentul când a adus la cunoștința acestora de existența avizelor de însoțire a mărfii și a dovezii de transport a mărfii, acestea i-au comunicat verbal că inspecția fiscală s-a încheiat și că avizele se pot depune ulterior la contestație.

Contestatoarea consideră că o societate se poate identifica de către organele de inspecție fiscală prin codul unic de identificare, unic fiecărei firme și după numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului, elemente înscrise în toate facturile primite. Referitor la semnătura de primire de pe facturi, petenta invederează faptul că există semnătura de primire pe fiecare aviz de însoțire a mărfii, facturile fiind emise unele odată cu marfa, alte ulterior, trimise prin curier iar pentru fiecare produs înscris în facturi există note de recepție, fișe de magazie, documente cu care au ieșit, jurnale de cumpărări și jurnale de vânzări, societățile furnizoare au depus declarațiile fiscale cerute de lege, excepție făcând doar S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași.

Societatea menționează faptul că facturile în cauză, chiar dacă nu aveau înscrise toate elementele, organele de inspecție fiscală nu i-a dat posibilitatea să intervină în timpul controlului în conformitate cu prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv să procedeze la corectarea facturilor care nu conțin toate elementele, organele de inspecție fiscală preferând să anuleze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, măsură considerată prea aspră, din moment ce omiterea înregistrării în contabilitate a unor operațiuni economice, potrivit art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fapta se sancționează cu amendă.

Contestatoarea face mențiunea că după primirea deciziei de impunere a contactat toți furnizorii, cu excepția S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L., a cărei administrator nu a putut fi contactat, iar furnizorii contactați i-au emis facturi în vederea corectării tuturor facturilor ce nu conțineau elementele obligatorii.

Referitor la fiecare furnizor, **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, argumentează următoarele:

a) S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. i-a livrat diferite materiale de construcții pe bază de avize și facturi fiscale emise printr-un program de contabilitate, iar organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată motivat de faptul că facturile sunt în copie, însă petenta precizează că facturile și avizele sunt originale, fiind semnate cu pix de culoare neagră și ștampilate cu tuș negru. După efectuarea inspecției fiscale precizează că a solicitat furnizorului în cauză să emită în original duplicate ale facturilor și avizelor care să cuprindă toate elementele obligatorii, drept pentru care, cu adresa din data de 25.05.2013, S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. a transmis facturile și avizele, jurnalele de vânzări pentru lunile februarie, martie și iulie 2012, precum și fișa analitică partener a S.C. Z S.A. pentru perioada ianuarie – decembrie 2012.

Contestatoarea face mențiunea că nu este vina ei că S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. nu a depus nici o declarație din anul 2009, vina este a administratorului societății și a organelor fiscale care aveau obligația de a sancționa și a declara firma ca inactivă, însă societatea în

cauză a desfășurat activitate până la data de 01.06.2012, când a fost declarată inactivă.

b) Cu furnizorul S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L. a desfășurat mai multe tranzacții în lunile februarie și martie 2012 când nu era înregistrat ca plătitor de TVA, marfa achiziționată în luna august 2012, a fost livrată în baza avizelor care cuprind toate elementele de identificare, iar faptul că nu a fost găsit la sediul social declarat, că s-a sustras de la efectuarea controalelor fiscale, că nu a depus deconturi de TVA sau alte declarații fiscale, nu este culpa sa.

Petenta menționează că tranzacțiile comerciale derulate cu furnizorul în cauză s-au efectuat în baza unui contract comercial la care sunt anexate în copie actul de identitate al administratorului Corcescu Adrian și certificatul de înmatriculare emis de Registrul Comerțului Iași în data de 20.12.2011 și totodată face precizarea că potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L. a depus declarația informativă cod 394 în care este consemnat ca client și S.C. Z S.A. Iași, drept pentru care, consideră că neacordarea dreptului de deducere a TVA este o măsură prea aspră.

c) Referitor la S.C. GEC CONSTRUCT S.R.L., contestatoarea precizează că având în vedere faptul că factura nr. este o factură de avans marfă, marfa nu a fost ridicată și factura nu a fost ștornată, consideră că are dreptul să înregistreze în contabilitate taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

d) Facturile emise de S.C. ARTMACRI S.R.L., așa cum reiese din anexa la raportul de inspecție fiscală, nu conțin toate datele, la adresă fiind trecută doar localitatea și județul, fără a fi menționată strada și numărul, nu au înscrise banca, contul bancar și semnătura de primire a mărfii, însă contestatoarea face precizarea că banca și contul bancar nu sunt elemente obligatorii în completarea unei facturi așa cum se prevede la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI mai face mențiunea că facturile emise de S.C. NICOSTAR IMPORT S.R.L., S.C. LEMURIA S.R.L., S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L., S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. și S.C. LUKALEX TOTAL PREST S.R.L., au în general omise înscrierea străzii și a numărului, contul bancar și banca, numărul mijlocului de transport și semnătura de primire, însă facturile în cauză au fost emise în baza avizelor de însoțire a mărfii, avize ce conțin toate elementele de identificare obligatorii, drept pentru care solicită să se dispună o altă măsură decât neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Societatea precizează că pentru toate facturile cu deficiențe au fost întocmite facturi corectoare, înscrise în Anexa nr. 2, aferente fiecărui furnizor și anexează la contestație facturile inițiale și cele corectate, avizele de însoțire a mărfii, certificatul de înmatriculare al S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L., cartea de identitate a domnului Corcescu Adrian, precum și decizia de impunere contestată, raportul de

inspecție fiscală, dispoziția de măsuri, procesul verbal și punctul de vedere al administratorului societății.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea adresei nr., emisă de Garda Financiară – Secția Iași, au efectuat inspecția fiscală parțială la **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2011, referitor la impozitul pe profit și pentru perioada 01.01.2009 – 31.10.2012, referitor la taxa pe valoarea adăugată, iar în urma inspecției fiscale au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr., în care, la Capitolul III - Constatări fiscale, au consemnat următoarele:

A. Pentru anul 2009 au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de **S lei**, astfel:

- la data de 31.03.2009, societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de S lei pentru care nu a calculat și declarat impozitul pe profit aferent în sumă de **S lei** ($S \times 16\%$), potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- pentru perioada mai – decembrie 2009, având în vedere faptul că la finele anului 2008, societatea a înregistrat venituri totale în sumă de S lei, potrivit prevederilor art. 18 alin. (2) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, trebuia să înregistreze și să declare impozitul minim în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} : 12 \text{ luni} \times 8 \text{ luni}$).

Organele de inspecție fiscală precizează că inițial, impozitul minim aferent perioadei mai – septembrie 2009 în sumă de 3.583 lei, a fost declarat de societate la organul fiscal, iar ulterior, prin declarațiile rectificative depuse la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Pașcani sub nr. societatea a anulat impozitul declarat.

Pentru neplata la termen a diferenței de impozit pe profit în sumă de S lei au fost calculate majorări/dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **S lei**, în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență în sumă totală de **S lei**, motivat de faptul că:

- suma de **S lei** reprezintă TVA dedusă de pe copia facturilor nr. (S lei), nr. 252/10.02.2012 (S lei), nr. (S lei) și nr. (S lei), emise de S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, fiind încălcate prevederile pct. 46 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la

art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că din analiza efectuată asupra datelor rezultate din aplicația informatică privind Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394, s-a constatat că S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași nu a declarat livrările efectuate către S.C- Z S.A. Pașcani;

- suma de **S lei** reprezintă TVA dedusă în baza facturii nr. emisă de S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, factura în cauză fiind ștornată prin factura nr., în condițiile în care societatea în cauză a fost declarată ca inactivă prin Decizia nr. și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA începând cu data de 14.06.2012. Temeiul de drept invocat pentru stabilirea diferențe de TVA în sumă de S lei este cel al prevederilor art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Totodată, organele de inspecție fiscală precizează faptul că ultimul decont de TVA depus de S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași a fost cel pentru luna septembrie 2009 depus la organul fiscal și înregistrat sub nr.;

- suma de **S lei** reprezintă TVA dedusă pentru achiziții de mărfuri în baza facturilor emise de un număr de 8 societăți, respectiv S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT SR.L. Pașcai, S.C. AMERICANUL C.L. COMPANI S.R.L. Iași, S.C. GEC CONSTRUCT S,R.L. Răucești Neamț, S.C- LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani, S.C. ARTMACRI S.R.L. Răucești Neamț, S.C. SIMPLAST GROUP Răucești Neamț, S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. Petricani Neamț și S.C. LUKALEX TOTALPRESTS.R.L. Târgu Neamț, în condițiile în care facturile în cauză nu conțin toate informațiile prevăzute de lege, respectiv adresa completă a furnizorului și cea a beneficiarului, banca și contul, date privind expediția bunurilor, mijlocul de transport și semnătura de primire. Pentru neacordarea dreptului de deducere a sumei de S lei, organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art. 146 alin. (1), art. 150 alin. (1) și art. 151² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la furnizorii specificați în anexa nr. 2 la raport, organele de inspecție fiscală precizează că în urma verificărilor efectuate și a comparării datelor înscrise în facturi, cu informațiile din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, au constatat următoarele:

1. Cu privire la S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT S.R.L. Pașcani menționează că această societate a avut sediul social în municipiul Pașcani, str., parter, până la data de 14.01.2013, dată de la care și-a schimbat sediul social în municipiul Suceava, b-dul.La adresa din municipiul Pașcani, str. Cuza Vodă, bl. D8, sc. B, parter, a rămas domiciliul fiscal. În luna iulie 2012, **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, a achiziționat de la furnizorul în cauză diverse bunuri și a dedus TVA în sumă totală de S lei, la adresa furnizorului fiind specificată o altă adresă, respectiv municipiul Pașcani, str. Moldovei, bl.

Crizantema. De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT S.R.L., prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394 a declarat livrările efectuate în luna iulie 2012 către S.C. Z S.A. Pașcani, potrivit Declarației nr. 23673359 din 06.01.2013, la aceeași dată fiind depus și decontul de TVA aferent lunii iulie 2012, înregistrat la organul fiscal sub nr. iar din luna august 2012, S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT S.R.L. nu a mai depus nici o declarație fiscală.

2. Referitor la S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L. Iași, organele de inspecție fiscală menționează că potrivit Procesului verbal nr. 201 din 22.01.2013, înaintat de Garda Financiară – Secția Iași, prin adresa nr., S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L. Iași, s-a sustras de la efectuarea controalelor fiscale prin declararea fictivă a sediului social și nu a depus deconturi de TVA pentru anul 2012, ca urmare pentru taxa în sumă de S lei dedusă de S.C. Z S.A. Pașcani de pe facturile de achiziții din luna august 2012, nu s-a acordat dreptul de deducere.

3. Cu privire la S.C. GEC CONSTRUCT S,R,L. Răucești, Neamț, organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a înregistrat în luna august 2012 în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări factura fiscală nr. cu TVA în sumă de S lei reprezentând avans marfă, fără a se specifica ce mărfuri vor fi livrate sau cantitățile pe fiecare produs, iar până la data de 31.10.2012, nu a fost emisă o altă factură care să anuleze factura de avans. Organele de inspecție fiscală fac mențiunea că S.C. GEC CONSTRUCT S,R,L. a declarat livrările efectuate către societatea verificată potrivit Declarației cod -394 nr., ultimul decont de TVA fiind cel aferent lunii mai 2012, dată de la care nu a mai depus nici o declarație fiscală.

4. Referitor la S.C. LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani, organele de inspecție fiscală menționează că a avut sediul social în satul Răucești nr. 131 BIS, comuna Răucești, județul Neamț, până la data de 23.08.2012, dată de la care sediul social a fost mutat în municipiul Pașcani, str. Ștefan cel Mare nr. 184, iar la sediul din satul Răucești a rămas domiciliul fiscal. În perioada iulie – octombrie 2012, **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI** a achiziționat de la S.C. LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani diverse bunuri în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, facturile de achiziții nu sunt completate în conformitate cu prevederile legale și nu sunt însoțite de avize de însoțire a mărfii. Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că furnizorul în cauză a depus cu întârziere Declarațiile cod – 394, pentru perioada iulie – octombrie 2012, acestea fiind depuse în luna ianuarie 2013 și respectiv aprilie 2013, iar deconturile de TVA au fost depuse de asemenea la alte termene decât cele prevăzute de lege.

5. Cu privire la S.C. ARTMACRI S.R.L., organele de inspecție fiscală menționează că a avut sediul social în satul Oglinzi, comuna Răucești, județul Neamț, până la data de 11.01.2013, dată de la care

sediul social a fost schimbat în municipiul Suceava, b-dul George Enescu în satul Oglinzi rămânând domiciliul fiscal. Societatea verificată a efectuat achiziții de la S.C. ARTMACRI S.R.L. în perioada septembrie – octombrie 2012 în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere motivat de faptul că facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale avize de însoțire a mărfii. Referitor la depunerea declarațiilor, organele de inspecție fiscală precizează că pentru livrările efectuate în lunile septembrie și octombrie 2012, S.C. ARTMACRI S.R.L., a depus declarațiile cod – 394 cu întârziere, respectiv în lunile ianuarie și februarie 2013, iar deconturile de TVA aferente lunilor septembrie și octombrie 2012 au fost depuse în luna ianuarie 2013.

6. Referitor la S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L. Răucești, Neamț se menționează faptul că a avut sediul social în orașul Târgu Neamț, str. Neamț, până la data de 27.09.2012, dată de la care sediul social s-a schimbat în satul Proselnici, str, Înv. Cernescu Vasile nr. 5, comuna Miroslava, jud. Iași, la sediul social anterior a rămas domiciliul fiscal. **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI** a efectuat achiziții de la S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L. în luna septembrie 2012 în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere motivat de faptul că facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale avize de însoțire a mărfii. Referitor la depunerea declarațiilor, organele de inspecție fiscală precizează că pentru livrările efectuate în luna septembrie 2012, S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L. a depus declarația cod – 394 și decontul de TVA cu întârziere, respectiv în luna noiembrie 2012.

7. Cu privire la S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. Petricani, Neamț, organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a efectuat achiziții în luna septembrie 2012 în sumă de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere motivat de faptul că facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale avize de însoțire a mărfii. Referitor la depunerea declarațiilor, organele de inspecție fiscală precizează că pentru livrările efectuate în luna septembrie 2012, S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. a depus declarația cod – 394 și decontul de TVA la termenele legale.

8. Referitor la S.C. LUKALEX TOTALPREST S.R.L. Târgu Neamț, se precizează că în luna octombrie 2012 a efectuat livrări către societatea verificată în sumă de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere întrucât facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale avize de însoțire a mărfii. Pentru livrările din luna octombrie 2012, S.C. LUKALEX TOTALPREST S.R.L. a depus cu întârziere declarația cod – 394 respectiv la data de 30.01.2013.

Pentru neplata la termen a diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de S lei, în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1. IMPOZITUL PE PROFIT

a). Referitor la impozitul minim stabilit pentru perioada mai – decembrie 2009 în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea datorează aceste sume, în condițiile în care, argumentele acesteia nu modifică constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, pentru perioada mai – decembrie 2009, societatea trebuia să înregistreze, să declare și să achite un impozit minim în cuantum de S lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că inițial, impozitul minim aferent perioadei mai – septembrie 2009 în sumă de S lei a fost declarat de societate la organul fiscal, iar ulterior, prin declarațiile rectificative depuse la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Pașcani sub nr., societatea a anulat impozitul declarat, iar pentru perioada octombrie - decembrie 2009 nu a înregistrat și nici nu a declarat diferența de impozit minim în sumă de S lei.

Contestatoarea consideră că suma suplimentară stabilită prin calcularea impozitului forfetar s-a impus în mod dictatorial (nelegal) prin OUG 34/2009 și HG 488/2009, întrucât actele normative menționate au încălcat prevederile art. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, menționează faptul că cele două acte normative au fost aprobate de Parlamentul României prin Legea nr. 229/13.05.2009, însă dacă se face referire la art. 4 din Codul fiscal, coroborat cu art. 15 din Constituția României, care prevede faptul că *„legea dispune numai pentru viitor”*, actele normative în cauză nu puteau fi puse legal în aplicare începând cu data de 01.05.2009.

În drept, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34 din 11 aprilie 2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar – fiscale, a fost modificat art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„(1) Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.

(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c)-e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt următoarele:

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)
0 - 52.000	2.200
52.001 - 215.000	4.300
215.001 - 430.000	6.500
430.001 - 4.300.000	8.600
4.300.001 - 21.500.000	11.000
21.500.001 - 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

Având în vedere faptul că la data de 31 decembrie 2008, societatea verificată a înregistrat venituri totale în sumă de S lei, iar la data de 31 decembrie 2009 a înregistrat pierdere fiscală în sumă de S lei, trebuia să înregistreze, să declare și să achite un impozit minim în cuantum de S lei (S lei :12 luni x 8 luni), ca urmare, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează impozitul minim în sumă de **S lei** și accesoriile aferente în sumă de **S lei**, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....]”.

În soluționarea favorabilă a contestației nu poate fi reținută motivația petentei potrivit căreia suma suplimentară stabilită prin calcularea impozitului forfetar s-a impus în mod nelegal, întrucât Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar – fiscale, a intrat în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, respectiv în data de 14 aprilie 2009, ordonanța fiind aprobată de Parlamentul României prin Legea nr. 227 din 10 iunie 2009.

b). Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța pe fondul cauzei asupra acestor obligații fiscale de plată, în condițiile în care contestatoarea nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

În fapt, la data de 31.03.2009 **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, a înregistrat un profit impozabil în sumă de S lei pentru care nu a calculat și declarat impozitul pe profit datorat în sumă de S lei.

Prin contestația formulată, societatea contestă și această sumă, împreună cu accesoriile aferente, fără a aduce argumente de fapt și de drept în raport cu acestea.

Cu adresa nr., organul de soluționare competent, a solicitat petentei să revină cu completări la contestație, însă aceasta nu a dat curs solicitării.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[....]

c) motivele de fapt și de drept;

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

De asemenea, pct. 2.5. și pct. 11.1. lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, precizează că:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[....]

c) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [....].”

În speță sunt incidente și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Prin urmare, având în vedere și prevederile 213 alin. (5) din același act normativ, unde se specifică: *„Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*, organul de soluționare competent nu va mai proceda la analiza pe fond a contestației, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, se va respinge ca nemotivată.

2. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturi în copie.

În fapt, în perioada februarie - martie 2012, **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de S lei, considerată de organele de inspecție fiscală fără drept de deducere întrucât reprezintă TVA dedusă de pe copia facturilor nr. (S lei), nr. (S lei), nr. (S lei) și nr. (277 lei), emise de S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, iar furnizorul în cauză, potrivit Declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394, nu a declarat livrările efectuate către S.C.- Z S.A. Pașcani.

Contestatoarea motivează că facturile în cauză nu sunt în copie, ci au fost semnate cu pix de culoare neagră și ștampilate cu tuș negru, iar după data controlului a solicitat furnizorului să emită încă un rând de facturi în original.

În drept, în ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere, acestea sunt stipulate la art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [....].”

La pct. 46 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează

“46. (1) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. [....].”**

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-l fie livrate, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină exemplarul original al facturii.

Având în vedere faptul că deducerea taxei pe valoarea adăugată a sumei de 20.411 lei s-a făcut de pe facturi în copie, rezultă că legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [....].”

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă societatea verificată avea dreptul să înregistreze în contabilitate factura nr. emisă de S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, în condițiile în care, la data emiterii acestei facturi, societatea furnizoare era declarată contribuabil inactiv.

În fapt, suma de S lei reprezintă TVA dedusă în baza facturii nr. emisă de S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, factura în cauză fiind ștornată prin factura nr., în condițiile în care

societatea în cauză a fost declarată ca inactivă prin Decizia nr. și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA începând cu data de 14.06.2012.

S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, motivează că ulterior controlului, la solicitarea sa, S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, i-a pus la dispoziție dovada înregistrării în contabilitate a facturilor emise, respectiv copii după jurnalele de vânzări pentru lunile februarie, martie și iulie 2012, precum și fișa analitică partener pentru perioada ianuarie – decembrie 2012.

În drept, în potrivit prevederilor stipulate la art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

La art. 78¹ alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

*„(2) **Declararea contribuabililor inactivi, precum și reactivarea acestora se fac de către organul fiscal, prin decizie, emisă conform competențelor și procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se comunică contribuabilului.**”*

Conform prevederilor legale citate mai sus, beneficiarii care achiziționează bunuri de la un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor respective.

Întrucât S.C. DIAROM CONSTRUCT S.R.L. Iași, a emis factura de ștorno nr. **275** în data **01.08.2012**, cu TVA în sumă de 185.806 lei, în condițiile în care societatea în cauză a fost declarată ca inactivă prin Decizia nr. și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA începând cu data de **14.06.2012**, iar **S.C. „Z S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI** a înregistrat în evidența financiar-contabilă această factură, deși potrivit prevederilor legale citate mai sus, factura în cauză nu produce efecte juridice din punct de vedere fiscal, rezultă că legal, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de TVA în sumă de **S lei**, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.

C. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI, poate beneficia de exercitarea

dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în facturi de achiziție care nu conțin minimul obligatoriu de informații prevăzute de normele legale în vigoare și nu au avut la bază avize de însoțire a mărfii.

În fapt, suma de S lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă pentru achiziții de mărfuri în baza facturilor emise de un număr de 8 societăți, respectiv S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT SR.L. Pașcai, S.C. AMERICANUL C.L. COMPANI S.R.L. Iași, S.C. GEC CONSTRUCT S,R.L. Răucești Neamț, S.C- LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani, S.C. ARTMACRI S.R.L. Răucești Neamț, S.C. SIMPLAST GROUP Răucești Neamț, S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. Petricani Neamț și S.C. LUKALEX TOTALPRESTS.R.L. Târgu Neamț, în condițiile în care facturile în cauză nu conțin toate informațiile prevăzute de lege, respectiv adresa completă a furnizorului și cea a beneficiarului, banca și contul, date privind expediția bunurilor, mijlocul de transport și semnătura de primire.

Referitor la cei opt furnizori specificați în anexa nr. 2 la raport, organele de inspecție fiscală precizează că în urma verificărilor efectuate și a comparării datelor înscrise în facturi, cu informațiile din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, au constatat următoarele:

Cu privire la S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT S.R.L. Pașcani menționează că această societate a avut sediul social în municipiul Pașcani, str., până la data de 14.01.2013, dată de la care și-a schimbat sediul social în municipiul Suceava, b-dul. George, la adresa din municipiul Pașcani, str. Cuza Vodă, bl. D8, sc. B, parter, a rămas domiciliul fiscal. În luna iulie 2012, **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, a achiziționat de la furnizorul în cauză diverse bunuri și a dedus TVA în sumă totală de S lei, la adresa furnizorului fiind specificată o altă adresă, respectiv municipiul Pașcani, str. Moldovei, bl. Crizantema. De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT S.R.L., prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394 a declarat livrările efectuate în luna iulie 2012 către S.C. Z S.A. Pașcani, potrivit Declarației nr. din 06.01.2013, la aceeași dată fiind depus și decontul de TVA aferent lunii iulie 2012, înregistrat la organul fiscal sub nr. 23673341, iar din luna august 2012, S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT S.R.L. nu a mai depus nici o declarație fiscală.

Referitor la S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L. Iași, organele de inspecție fiscală menționează că potrivit Procesului verbal nr., înaintat de Garda Financiară – Secția Iași, prin adresa nr., S.C. AMERICANUL C.L. COMPANY S.R.L. Iași, s-a sustras de la efectuarea controalelor fiscale prin declararea fictivă a sediului social și nu a depus deconturi de TVA pentru anul 2012.

Cu privire la S.C. GEC CONSTRUCT S,R.L. Răucești, Neamț, organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a înregistrat în luna august 2012 în evidența contabilă și în jurnalul de

cumpărări factura fiscală nr. cu TVA în sumă de S lei reprezentând avans marfă, fără a se specifica ce mărfuri vor fi livrate sau cantitățile pe fiecare produs, iar până la data de 31.10.2012, nu a fost emisă o altă factură care să anuleze factura de avans. Organele de inspecție fiscală fac mențiunea că S.C. GEC CONSTRUCT S,R.L. a declarat livrările efectuate către societatea verificată potrivit Declarației cod -394 nr., ultimul decont de TVA fiind cel aferent lunii mai 2012, dată de la care nu a mai depus nici o declarație fiscală.

Referitor la S.C. LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani, organele de inspecție fiscală menționează că a avut sediul social în satul Răucești nr. 131 BIS, comuna Răucești, județul Neamț, până la data de 23.08.2012, dată de la care sediul social a fost mutat în municipiul Pașcani, str. Ștefan cel Mare nr. 184, iar la sediul din satul Răucești a rămas domiciliul fiscal. În perioada iulie – octombrie 2012, **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI** a achiziționat de la S.C. LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani diverse bunuri în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, facturile de achiziții nu sunt completate în conformitate cu prevederile legale și nu au fost prezentate de avizele de însoțire a mărfii. Totodată, furnizorul în cauză a depus cu întârziere Declarațiile cod – 394, pentru perioada iulie – octombrie 2012, acestea fiind depuse în luna ianuarie 2013 și respectiv aprilie 2013, iar deconturile de TVA au fost depuse de asemenea la alte termene decât cele prevăzute de lege.

Cu privire la S.C. ARTMACRI S.R.L., organele de inspecție fiscală menționează că a avut sediul social în satul Oglinzi, comuna Răucești, județul Neamț, până la data de 11.01.2013, dată de la care sediul social a fost schimbat în municipiul Suceava, b-dul George Enescu nr. 15, camera 2, bl. T33, sc. B, et. 4, în satul Oglinzi rămânând domiciliul fiscal. Societatea verificată a efectuat achiziții de la S.C. ARTMACRI S.R.L. în perioada septembrie – octombrie 2012 în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere motivat de faptul că facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale avize de însoțire a mărfii. Referitor la depunerea declarațiilor, organele de inspecție fiscală precizează că pentru livrările efectuate în lunile septembrie și octombrie 2012, S.C. ARTMACRI S.R.L., a depus declarațiile cod – 394 cu întârziere, respectiv în lunile ianuarie și februarie 2013, iar deconturile de TVA aferente lunilor septembrie și octombrie 2012 au fost depuse în luna ianuarie 2013.

Referitor la S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L. Răucești, Neamț se menționează faptul că a avut sediul social în orașul Târgu Neamț, str. Calistrat Hogaș nr. 2, et. 1, jud. Neamț, până la data de 27.09.2012, dată de la care sediul social s-a schimbat în satul Proselnici, str. Înv. Cernescu Vasile nr. 5, comuna Miroslava, jud. Iași, la sediul social anterior a rămas domiciliul fiscal. **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI** a efectuat achiziții de la S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L. în luna septembrie 2012 în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere motivat de faptul că facturile de achiziții nu conțin toate

informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate avize de însoțire a mărfii. Referitor la depunerea declarațiilor, organele de inspecție fiscală precizează că pentru livrările efectuate în luna septembrie 2012, S.C. SIMPLAST GROUP S.R.L. a depus declarația cod – 394 și decontul de TVA cu întârziere, respectiv în luna noiembrie 2012.

Cu privire la S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. Petricani, Neamț, organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a efectuat achiziții în luna septembrie 2012 în sumă de S lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere motivat de faptul că facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate avizele de însoțire a mărfii. Referitor la depunerea declarațiilor, organele de inspecție fiscală precizează că pentru livrările efectuate în luna septembrie 2012, S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. a depus declarația cod – 394 și decontul de TVA la termenele legale.

Referitor la S.C. LUKALEX TOTALPREST S.R.L. Târgu Neamț, se precizează că în luna octombrie 2012 a efectuat livrări către societatea verificată în sumă de lei, din care TVA în sumă de S lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere întrucât facturile de achiziții nu conțin toate informațiile prevăzute de lege și nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale avize de însoțire a mărfii. Pentru livrările din luna octombrie 2012, S.C. LUKALEX TOTALPREST S.R.L. a depus cu întârziere declarația cod – 394 respectiv la data de 30.01.2013.

Contestatoarea precizează că toate facturile cu care a primit marfa sunt întocmite în baza avizelor de însoțire a mărfii, avize care sunt completate cu toate datele de identificare a firmei cumpărătoare, menționează totodată că avizele au fost arhivate în dosare separate, care nu au fost cerute de organele de control, avizele fiind anexate la contestație.

Referitor la facturi, care au fost emise unele odată cu marfa, altele ulterior, trimise prin curier, petenta precizează că deși acestea nu aveau înscrise toate elementele, organele de inspecție fiscală nu i-a dat posibilitatea să intervină în timpul controlului, ca în conformitate cu prevederile art. 159 din Codul fiscal, să procedeze la corectarea acestora, iar după primirea actelor de control a luat legătura cu o parte din furnizori care i-au emis alte facturi pe care le anexează la contestație.

În drept, în ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere, acestea sunt stipulate la art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană

impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...].”

La pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se precizează:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. [...].”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină exemplarul original al facturii care să cuprindă informațiile la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, și anume:

- „(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*
- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*
 - b) data emiterii facturii;*
 - c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;*
[...]
 - e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;*
 - f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;*
[...]
 - j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;*
[...]
 - n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”*

Totodată, în speță sunt aplicabile și prevederile art. 3 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar – contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(1) În situațiile în care bunurile circulă fără să fie însoțite de factură, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de

însoțire a mărfii, cu excepțiile prevăzute expres de reglementările legale în vigoare.

(2) Conținutul minim de informații, precum și normele de întocmire și utilizare a avizului de însoțire a mărfii sunt prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul ordin.”, iar la pct. 2 din Anexa nr. 3 din același act normativ se precizează:

„2. Se întocmește în două sau mai multe exemplare pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii.

În situația în care factura nu se întocmește în momentul livrării, bunurile livrate sunt însoțite pe timpul transportului de avizul de însoțire a mărfii.”

Conform acestor prevederi legale, în situațiile în care bunurile sunt transportate fără să fie însoțite de factură, respectiv factura nu se întocmește în momentul livrării bunurilor, documentul utilizat care însoțește bunurile pe perioada transportului este avizul de însoțire a mărfii.

Totodată, se reține că în vederea corelării documentelor de livrare cu factura, în formularul de factură trebuie să fie înscris numărul și data avizului de însoțire a mărfii.

Prin urmare, din coroborarea textelor de lege citate mai sus, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice acest drept cu exemplarul original al facturii, factură care trebuie să cuprindă toate informațiile obligatorii expres stipulate de prevederile legale în materie și care să fie însoțită de toate documentele emise la data livrării de bunuri, respectiv de avizele de însoțire a mărfii.

Astfel, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la susținerea societății potrivit căreia, organele de inspecție fiscală nu au dat posibilitatea de a solicita furnizorilor corectarea facturilor în cauză, pe perioada desfășurării controlului fiscal, se reține că potrivit prevederilor art. 159 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

[...]

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

La pct. 81² alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se precizează:

„ (3) Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, în cazul în care documentele, în speță facturile, verificate urmare inspecției fiscale, aferente achizițiilor, nu conțin toate informațiile stipulate de legea fiscală și/sau conțin informații incorecte, organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată **dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal**, însă așa cum motivează și petenta facturile nu au fost corectate în timpul inspecției fiscale.

Mai mult, din analiza facturilor emise după control, anexate la contestație, se reține faptul că aceste facturi nu sunt emise în conformitate cu prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că acestea nu cuprind, pe de o parte, informațiile din facturile inițiale, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte.

Motivația petentei, potrivit căreia avizele de însoțire a mărfii au fost arhivate în dosare separate, care nu au fost solicitate de organele de inspecție fiscală, nu pot fi reținute în soluționarea contestației întrucât administratorul **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, în persoana domnului Chiper Neculai potrivit declarației aflată la dosarul cauzei a declarat în data de 19.04.2013 că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale.

În consecință, având în vedere cele prezentate, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare la data efectuării operațiunilor, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** dedusă pentru achiziții de mărfuri în baza facturilor emise de un număr de 8 societăți, respectiv S.C. NICOSTAR IMPORT EXPORT SR.L. Pașcai, S.C. AMERICANUL C.L. COMPANI S.R.L. Iași, S.C. GEC CONSTRUCT S,R.L. Răucești Neamț, S.C- LEMURIA FABTRADE S.R.L. Pașcani, S.C. ARTMACRI S.R.L. Răucești Neamț, S.C. SIMPLAST GROUP Răucești Neamț, S.C. NEGROTRANS COM S.R.L. Petricani Neamț și S.C. LUKALEX TOTALPRESTS.R.L. Târgu Neamț, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

D. Referitor la dobânzile în sumă de S lei și penalitățile de întârziere în sumă de S lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Având în vedere că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** a fost respinsă contestația ca neîntemeiată la cap. III. pct. 2. lit. A - C din prezenta decizie și conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, urmează a se respinge contestația și pentru dobânzile în sumă de **S lei** și penalitățile de întârziere în sumă de **S lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul general al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.04.2013, pentru suma totală de **S lei** ce reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 1 Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulate de **S.C. „Z” S.A. PAȘCANI, JUD. IAȘI**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.04.2013, pentru suma totală de **S lei** ce reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Art. 3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a

soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.