



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Bacau  
Biroul de solutionare contestatii**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3  
Cod postal 600045, Bacau  
Tel : +0234 51 00 15  
Fax : +0234 51 00 03  
e-mail : mail@mfinante.ro

### DECIZIA NR. 743/26.06.2012

Direcția generală a finanțelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr.x înregistrată la instituția noastră sub nr.x , contestația SC X, cu sediul social în jud.Bacau.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr.x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.X, iar obiectul contestației îl constituie suma de **x lei** , reprezentând :

- x lei – impozit pe profit.
- x lei – majorări de întârziere.
- x lei – penalități de întârziere.
- x lei - TVA
- x lei - majorări de întârziere aferente TVA.
- x lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată de reprezentantul legal al societății, fiind confirmată cu stampila acesteia.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I . Prin contestația formulată, petenta nu este de acord cu măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală nr.X care a stat la

baza emiterii deciziei de impunere nr.X, considerand ca la intocmirea actelor fiscale contestate, acestea nu au avut in vedere urmatoarele aspecte:

- toate facturile fiscale menționate au avut la baza tranzacții comerciale reale, în sensul ca marfa menționata în acestea a fost înregistrata în evidenta contabila a societății;

- toate facturile fiscale menționate în procesul verbal si în raportul de inspecție fiscala sunt evidențiate în deconturile TVA depuse în termen la organele fiscale, neexistând nici o mențiune ca ar exista facturi înregistrate în evidenta contabila primara fara a fi menționate în deconturile de TVA si în toate situațiile financiare lunare ce se depun la organele fiscale.”

- mențiunile făcute în actele fiscale privind situația juridica a unor societăți inactive sau aflate în procedurile prevăzute de Legea nr. 85/2006, nu pot fi considerate temeinice si legale, deoarece o parte din aceste acte fiscale, respectiv facturi au fost emise de către aceste societăți în perioada în care acestea isi desfășurau activitatea normala, iar actele fiscale emise în aceasta perioada se bucura cel puțin de prezumția ca acestea au fost emise pentru tranzacții reale de mărfuri si nu au fost transferuri fictive astfel cum concluzionează organul de inspecție fiscala

- raportul de inspecție fiscala a fost întocmit cu superficialitate, fara o argumentare legala, neexistând nici o dovada ca tranzacțiile comerciale nu au fost reale si efective si ca marfa a fost achiziționată de la aceste societăți

- desi în raportul de inspecție fiscala cât si în procesul verbal din data de 28.03.2012, organul de inspecție fiscala încearca sa-si argumenteze temeinicia actelor de inspecție fiscala, prin indicarea beneficiarilor societății, cărora le-a fost livrata o parte din marfa achiziționată în baza facturilor contestatate, încercând sa creeze o dovada a unei eventuale evaziuni fiscale, acesta omite sa facă mențiunea ca cel puțin în evidenta contabila a celor trei societăți la pag 9 din raport (RIF. nr.x) au făcut pe deplin dovada ca efectiv le-a fost livrata marfa menționata în facturile emise de către societatea noastră.

- modalitatea de achiziționare a mărfurilor în aceasta perioada se face de regula prin distribuitori care aduc si facturează marfa la sediul societății beneficiare, situație pe care un beneficiar, cum a fost societatea noastră putea sa nu aibă posibilitatea sa verifice legalitatea înregistrării unei societăți, raporturile ei cu instituția fiscala de la sediul sau faptul daca aceasta societate mai functioneaza sau funcționează legal, atît timp cât documentele legale de circulație a mărfii, respectiv facturile fiscale nu mai sunt imprimate cu regim special, ci sunt emise si numerotate de către fiecare societate în parte.

Totodata petenta sustine ca desi organul de inspecție fiscala face precizarea la fila 9 din raport ca principalii beneficiari ai societății noastre au fost trei societăți comerciale pentru care s-au întocmit procese verbale de control, omite sa menționeze ca prin verificarea acestora sub aspectul realității tranzacțiilor comerciale dintre societate si cele trei societăți furnizoare, a rezultat ca toate

utilajele înscrise în facturile menționate au fost găsite înregistrate în gestiunea acestora, ca mijloace fixe și pentru toate mărfurile livrate au fost întocmite note de recepție, rapoarte de fabricație în care aceste mărfuri au fost folosite pentru realizarea produselor finite.

În consecința contestatoarea considera, ca în mod vădit intenționat, organul de inspecție încearcă să își argumenteze concluzia de nerealitate a tranzacțiilor dintre societate și societatea furnizoare fără a avea în vedere că vânzarea acestora mai departe, către cele trei societăți menționate mai sus, stabilesc cu certitudine că marfa cuprinsă în cele două cicluri, respectiv furnizori-societate și societate - cele trei societăți menționate mai sus, a fost reală și nu au fost eludate dispozițiile legale în vigoare, care să îndreptățescă organul de inspecție fiscală, să stabilească TVA și impozit pe profit suplimentar de plată și accesoriile aferente acestora.

În consecința, contestatoarea solicită admiterea contestației, respectiv anularea în întregime a actelor fiscale contestate.

**II.** Prin raportul de inspecție fiscală nr.x, încheiat la SC X, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.x, organele de inspecție fiscală au urmărit verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea după caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

### **1. Referitor la impozitul pe profit.**

Perioada 09.10.2009 – 31.12.2010.

În urma verificării efectuate pentru perioada 09.10.2009 – 31.12.2010 organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de x lei, din care:

- x lei – pentru perioada 08.10.2009 – 31.12.2009.
- x lei - pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010.
- x lei – pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de x lei, a rezultat ca urmare a faptului că persoana impozabilă nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în suma de **x lei** (anexa nr.5), încalcând prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în suma totală de **x lei**, (anexa nr.4 și nr.6), în baza facturilor emise de : SC A , SC A , SC B, SC C, SC C Bacău , SC D Arad, SC D București , SC D, SC F Oradea, SC G, SC H, SC K , SC K Oas , SC L , SC A Oradea, SC N, SC M Oradea, SCO, SC E, SC P Brașov, SC P, SC S, SC S, SC R Baia Mare, SC S, SC S , SC TF, SC V și chitanțele de plată emise de către O , ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, societatea

incalcand prevederile art.21, alin.4, lit.f, lit.m, lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferentele suplimentare reprezentand impozit pe profit, stabilite in urma inspectiei fiscale s-a procedat la calculul majorarilor de intarziere aferente impozitului pe profit pentru perioada 26.01.2010-26.02.2012, in conformitate cu prevederile art.120 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin aplicarea coeficientilor prevazuti de acelasi act normativ, in suma totala de x lei, conform situatiei prezentate in anexa nr.7.

Totodata, pentru aceeasi perioada, in conformitate cu prevederile art. 120<sup>1</sup>, alin. 1 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata s-a procedat la calculul penalitatilor de intarziere prin aplicarea cotei de 15%, in suma totala de x lei, conform situatiei prezentate in anexa nr.7.

Facem precizarea ca, accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit la control au fost calculate pana la data de 26.02.2012.

### **Referitor la TVA.**

#### ***a. Referitor la tva colectata.***

Din verificarea modului de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata colectata pentru perioada 09.10.2009 - 31.07.2011, a rezultat o diferenta suplimentara in suma totala de **x lei**, reprezentand TVA colectata aferenta facturilor fiscale emise si neinregistrate (prezentate in anexa nr.5), incalcandu-se astfel prevederile art. 137, alin. (1), art. 140 (1) din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 6 din Legea 82/1991, republicata.

#### ***b. Referitor la tva deductibila.***

Urmare verificarii modului de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata deductibila pentru perioada 09.10.2009 - 31.07.2011, s-a stabilit o diferenta suplimentara in suma totala de **x lei** (conform situatiei prezentata in anexa nr. 4 si anexa nr.6 la prezentul raport de inspectie fiscala), deoarece persoana impozabila a dedus TVA din documente ce nu intrunesc calitatea de document justificativ fiind incalcate prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si din documente emise de contribuabili declarati inactivi, fiind incalcate prevederile art.146, alin.(1), lit.a) si art.153, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere TVA colectata stabilita suplimentar in suma x lei si TVA in suma de x lei pentru care s-a respins exercitarea dreptului de deducere, a rezultat TVA de plata stabilita suplimentar (la 31.07.2011) urmare inspectiei fiscale generale in suma de *x lei*.

Pentru diferentele de TVA stabilite suplimentar la control s-a procedat la calculul majorarilor de intarziere aferente TVA de plata pentru perioada 26.01.2010 - 26.02.2012, in conformitate cu prevederile art.120 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in suma totala de x lei, calculate pana la data de 26.02.2012, conform situatiei prezentate in anexa nr.9 la raportul de inspectie fiscala.

Totodata, pentru TVA de plata stabilita suplimentar urmare inspectiei fiscale generale s-a procedat la calculul penalitatilor de intarziere pentru perioada 26.01.2010-26.02.2012, in conformitate cu prevederile art. 120<sup>1</sup>, alin. 1 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, prin aplicarea cotei de 15%, rezultand suma totala de x lei, conform situatiei prezentate in anexa nr.9 la raportul de inspectie fiscala.

**III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:**

SC X, are sediul social in jud. Bacau, este inscrisa la Oficiul Registrului Comertului sub nr.x, are codul de inregistrare fiscala x, este inscrisa in Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare x si are ca activitate principala - “ Intermedieri in comertul cu textile, confectii din blana, incaltaminte si articole din piele – cod CAEN – x.

### **1. Referitor la impozitul pe profit.**

Impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei, este aferent profitului impozabil in suma totala de x lei, care se compune din:

- x lei - venituri neinregistrate in evidenta contabila in perioada 01.01.2010 – 30.09.2010.

- x lei – cheltuieli nedeductibile fiscal.

#### **a. Referitor la suma de x lei, se retine:**

**Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte dacă societatea datorează impozitul pe profit in suma de x lei, aferent veniturilor neinregistrate in evidenta contabila in perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, în condițiile în care argumentele prezentate nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală in baza documentelor contabile puse la dispozitie au constatat că in perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, societatea nu a

înregistrat în evidența contabilă veniturile în sumă de totală de x lei, după cum urmează:

**În drept**, potrivit prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

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

Conform prevederilor pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că veniturile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991.

#### **b. Referitor la suma de x lei, se reține:**

Suma de x lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal, prezintă următoarea componentă:

- x lei – cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.
- x lei – cheltuieli cu prestatore de servicii înregistrate de societate în contul 628, fără a prezenta documente din care să rezulte prestarea efectivă a acestora.
- x lei - cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi emise de contribuabili inactivi.

Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în suma de x lei, se reține:

**Cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Bacău, prin biroul de soluționare a contestațiilor este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că cheltuielile în suma de x lei, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil în condițiile în care acestea nu îndeplinesc**

**calitatea de document justificativ si pe cale de consecinta daca societatea datoreaza la buget impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli.**

Suma de x lei, prezinta urmatoarea componenta:

- *x lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturilor fiscale emise de SC A, documente ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, in facturile fiscale prezentate de persoana impozabila, sediul societatii inscris in facturi este mun. x, societatea este inregistrata in scopuri de TVA, si a comercializat solutie montaj fete incaltaminte si 380 per. fete Bolla (incalaminte), iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC A, are sediul social in mun.x nu este inregistrata in scopuri de TVA, iar obiectul principal de activitate este "Comert cu amanuntul al fructelor si legumelor proaspete, in magazine specializate.

- *x lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 29 facturi fiscale emise de SC A, ce nu sunt completate conform prevederilor legale, respectiv nu sunt completate cu datele de identificare privind sediul social al furnizorului si/sau cu datele privind expeditia.

Totodata SC A nu a procedat la depunerea declaratiilor catre bugetul consolidat, fapt pentru care cu ocazia inspectiei fiscale generale s-a luat masura efectuarii de investigatii suplimentare cu privire la aceste tranzactii, iar in procesul verbal de control incrucisat inregistrat la D.G.F.P. Bihor – Activitatea de Inspecție Fiscala sub nr.x, au fost consemnate urmatoarele:

„SC A nu functioneaza la sediul social declarat, a mai facut obiectul unor controale inopinate in urma carora s-a propus includerea societatii pe lista contribuabililor inactivi, s-a stabilit prin estimare un prejudiciu datorat bugetului general consolidat in suma de x lei, ca urmare a neevidentierii operatiunilor economice efectuate de aceasta, in evidenta contabila si fiscala.

De asemenea au fost sesizate organele de urmarire penala cu privire la savarsirea de catre reprezentantii societatii a faptelor prevazute de Legea 241/205 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale... ”

- *x lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 34 facturi fiscale emise de SC B, documente ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC B, a rezultat ca: „SC B nu a efectuat nici o operatiune economica cu SC X, conform notei explicative (anexata), data in fata organelor de inspectie fiscala in data de 15.11.2011, de dl. W in calitate de administrator al SC B.

SC B efectueaza comert cu amanuntul al articolelor de incaltaminte prin magazine specializate proprii si nu emite facturi pentru produsele vandute, societatea nu fabrica produse de incaltaminte si nu comercializeaza semifabricate de astfel de produse ori utilaje sau piese de schimb folosite la fabricarea incaltamintei si articolelor din piele.

Conform rulajelor si soldurilor analitice ale contului 4111 „clienti” din balanta de verificare analitica la luna octombrie 2011 (anexata) rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii B.”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC C document nelegal deoarece din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF dupa codul fiscal x, s-a constatat ca, acesta apartine SC S, firma care este dizolvata din data de 12.12.2008, iar dupa denumirea SC C, aceasta are CUI x si are sediul in jud.Harghita, mun.Miercurea Ciuc ;

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC C, document nelegal deoarece, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF codul fiscal x nu este atribuit niciunui agent economic ;

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 4 facturi fiscale emise de SC D Arad, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC D Arad, a rezultat urmatoarele : „Din verificarea efectuata de organele de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor contabile s-a constatat ca SC D nu inregistreaza tranzactii comerciale cu SC X Moinesti, acesta nu a emis facturile x y..

Mentionam ca obiectul de activitate a societatii este in exclusivitate prestari de servicii pentru sanatate si securitate in munca si nicidecum comert cu fete de incaltaminte cusute.”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC D, reprezentand c/v piele Tucson-95,2 mp, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ deoarece nu are inscise toate datele de identificare ale furnizorului. Totoadata, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC D, are ca obiect principal de activitate "Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun", a depus la organul fiscal declaratii privind obligatiile bugetare si declaratia informativa 394 aferenta sem.II 2009, in care nu apar inscise livrari catre persoane juridice inregistrate in scopuri de TVA, implicit tranzactii efectuate cu SC X.

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 10 facturi fiscale emise de SC F Oradea, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC F s-au constatat urmatoarele:

”SC F, are ca obiect principal de activitate „Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice” – CAEN x, activitate care se desfasoara la sediul declarat al societatii.

SC F nu a efectuat nicio operatiune economica cu SC X, conform notei explicative (anexata), data in fata organelor de inspectie fiscala in data de 23.11.2011, de dl. x in calitate de administrator.

SC F produce confectii metalice ce sunt comercializate in magazine specializate proprii, societatea nu fabrica produse de pielarie sau textile si nu



comercializeaza semifabricate de astfel de produse folosite la fabricarea incaltamintei si articolelor din piele.

Conform situatiei facturilor emise de SC F in perioada 01.10.2009 – 25.02.2010 , rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii F Oradea.”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC H, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC H s-au constatat urmatoarele:

“ - SC H nu a inregistrat in perioada verificata nici o livrare catre SC X , aceasta societate nu s-a regasit inregistrata in conturile de clienti ai SC H , anexam in sustinere jurnalele de vanzari aferente lunii ianuarie 2010 si Declaratia informativa 394 aferenta sem.I 2009;

- numerele documentelor mentionate nu se regasesc in marja de numere alocata prin decizia nr.x si decizia nr.y anexate in copie la prezentul proces verbal;

- bunurile inscrise in facturile mentionate nu fac parte din bunurile supuse comercializarii de catre societatea verificata;

In urma discutiilor purtate cu administratorul societatii d-nul Radulescu Ioan, s-a constatat ca SCH nu a derulat si nu deruleaza relatii comerciale cu SC X.

Ca urmare a verificarilor efectuate, s-a constatat ca SC H in aceasta perioada nu a efectuat livrari de bunuri catre SC X , astfel echipa de inspectie fiscala nu poate confirma realitatea si legalitatea derularii operatiunilor economice pentru care s-a solicitat aceasta verificare, respectiv operatiunile derulate intre SC X si SC H.”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 2 facturi fiscale emise de SC K, jud. Arad, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative, deoarece din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, apartine SC S, societate aflata in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 17.06.2008 ;

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 2 facturi fiscale emise de SC L, reprezentand c/v 816 per. fete cusute, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificati, deoarece nu sunt completate conform prevederilor legale, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC L are ca obiect principal de activitate "Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale", a depus la organul fiscal declaratii privind obligatiile bugetare si declaratia informativa 394 aferenta sem.II 2009, in care nu apar inscrise livrari catre SC X.

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC P Brasov, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC P Brasov s-au constatat urmatoarele:

„Din evidentele SC P, respectiv din jurnalul de vanzari-cumparari aferent lunii octombrie 2009 si Dclaratia 394, Sem. II 2009, reiese faptul ca SC P nu a avut relatii comerciale cu SC X, Moinesti jud. Bacau.

Totodata analizand achizitiile efectuate de SC X din anexa la solicitarea de control incrucisat, transmisa de D.G.F.P. Bacau, Activitatea de Inspectie Fiscala, respectiv facturile fiscale nr.x, s-a constatat faptul ca aceste facturi nu au fost emise de catre SCP”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC S reprezentand c/v a 34 perechi incaltaminte de protectie, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ, intrucat nu are trecute datele de identificare furnizor, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.ANAF s-a constatat ca, SC S, se afla in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 06.11.2009, nefiind inregistrata in scopuri de TVA.

- .x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC S, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC S s-au constatat urmatoarele: „- SC S nu a inregistrat in perioada verificata nici o livrare catre SC X , aceasta societate nu s-a regasit inregistrata in conturile de clienti ai SC S, anexam in sustinere jurnalele de vanzari aferente lunii martie 2010 si Declaratia informativa 394 aferenta sem. I 2010;

- numerele documentelor mentionate nu se regasesc in marja de numere alocata prin decizia nr.x anexata in copie la procesul verbal;

- bunurile inscrise in facturile mentionate nu fac parte din bunurile supuse comercializarii de catre societatea verificata.

In urma discutiilor purtate cu administratorul societatii d-nul Z, s-a constatat ca SC S, nu a derulat si nu deruleaza tranzactii comerciale cu SC X.”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 97 facturi fiscale emise de SC S, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu sunt completate conform prevederilor legale, respectiv nu au inscrise datele de identificare client, lipsa date privind expeditia, etc, partenerul SC S nu a declarat livrari efectuate catre SC X.

Urmare controlului incrucisat efectuat la SC S s-au constatat urmatoarele :„Societatii S, prin asociatul V, i-a fost inmanata invitatia nr.x in vederea efectuarii unui control incrucisat ca urmare adresei nr.x transmisa de D.G.F.P. Bacau. Prin invitatia respectiva i s-a solicitat ca in data de 26.01.2012 sa se prezinte la sediul D.G.F.P. Suceava cu registre, documente de evidenta financiar-contabila pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2011. Asociatul si administratorul societatii nu s-a prezentat in data respectiva si nici in urmatoarele zile”.

Din verificarea dosarului fiscal s-a constatat ca SC S a depus deconturi de TVA pentru trimestrele: IV 2009, I si II 2010 in care nu a declarat nici o livrare, iar pentru trimestrele : III si IV 2010, nu a depus deconturi de TVA si nici pentru perioadele urmatoare.

Intrucat facturile emise de SC S catre SC X sunt din perioada respectiva, rezulta ca nu s-au declarat respectivele livrari.

Avand in vedere dispozitiile art.4 din Legea nr.241/2005, „constituie infractiune [...] refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale si bunurile din patrimoniu, in scopul impiedicarii verificarilor financiare, fiscale sau vamale, in termen de cel mult 15 zile de la somatie.” s-a intocmit plangere penala administratorului societatii .”

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 43 facturi fiscale emise de SC TF, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC TF s-au constatat urmatoarele: „- SC T face parte din grupa contribuabililor mijlocii, are ca obiect principala de activitate „Fabricarea unor articole de imbracaminte” – CAEN x, activitate care se desfasoara la sediul declarat al societatii.

- SC T nu a efectuat nici o operatiune economica cu SC X, conform notei explicative, data in fata organelor de inspectie fiscala la data de 11.11.2011, de dna. x in calitate de economist al SC T, intrucat societatea nu efectueaza livrari de bunuri si servicii pe teritoriul national, clientii acesteia sunt parteneri italieni.

Societatea T a depus plangere penala la Parchetul de pe langa Judecatoria Oradea impotriva unui numar de aproximativ 50 societati din tara, care au declarat in Declaratiile 394 ca au efectuat tranzactii cu aceasta, printre care se regaseste si societatea SC X Moinesti.

Conform rulajelor si soldurilor analitice ale contului 4111 „clienti” din balanta de verificare analitica la luna septembrie 2011 (anexa) rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii TF”.

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC V, reprezentand c/v piese schimb si transport, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu sunt completate conform prevederilor legale. Totodata, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC x, si nu la nr.x, cum este inscris in factura fiscala, mai mult obiectul principal de activitate al societatii este "Comertul cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi su tutun", iar in declaratiile informative 394 aferente sem.II 2009 si sem.I 2010 depuse de SC V, nu sunt inscrise livrari catre SC X.

Totodata urmare inspectiei fiscale generale s-a constatat ca, pentru tranzactiile mentionate anterior au fost inregistrate facturi cu o valoare totala/factura pana in limita sumei de 5.000 lei si au fost achitate doar pe baza de chitanta de casa.

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza chitantelor de plata efectuate catre C, fara a prezenta si factura fiscala, in baza carora se inregistreaza in evidenta contabila cheltuielile, fiind incalcate prevederile art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- **x lei** - cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza unui număr de 2 facturi fiscale emise de SCO, respectiv factura fiscală seria x, (data modificată) și factura fiscală seria y reprezentând c/v 18 buc. graifere, ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative respectiv, nu sunt completate conform prevederilor legale, deoarece:

- în facturile fiscale la datele de identificare ale furnizorului, este menționat faptul că acesta are "Atribut fiscal : RO" în condițiile în care SCO, nu este înregistrat în evidența fiscală ca fiind platitor de TVA, iar capitalul social înscris pe facturile fiscale este de 5.000 lei, în condițiile în care în baza de date gestionată de M.F.P., SCO are un capital social de 200 lei, astfel documentele precizate anterior conțin date nereale.

- notele de intrare recepție întocmite pentru aceste achiziții nu au înscris datele comisiei de recepție, datele celui care le-a primit în gestiune, nu sunt semnate de către persoanele răspunzătoare, nota de intrare recepție este întocmită la SC X București, în condițiile în care SC X are sediul în mun. Moinesti, locație de la care corespondența transmisă a fost returnată, iar persoana impozabilă nu a făcut dovada că deține spațiu necesar pentru depozitarea marfurilor achiziționate;

- din consultarea bazei de date aparținând M.FP s-a constatat faptul că SCO nu a depus bilanț contabil aferent anului 2009, nu a declarat veniturile realizate, codul CAEN declarat este "Alte activități de creditare" cod x;

- contravaloarea tranzacțiilor a fost achitată cu numerar pe baza de chitanțe.

Potrivit prevederilor art.21, alin.4, lit.f din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

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

Totodată conform prevederilor pct.44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal conform cărora :

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

Art.6 alin.1 și 2 din Legea contabilității nr.82/1991, prevede:

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

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

Din textele de lege mentionate mai sus se retine ca cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, iar documentele care stau la baza înregistrarilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în conditiile în care furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale în vigoare.

Cu privire la aplicarea dispozitiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicata ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea diminuarii bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realitaii, Înalta Curte de Casatie si Justitie -Sectiile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, decide ca „nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit în situatia în care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuarii operatiunii”.

Conform prevederilor legale mentionate, persoana impozabila care achizitioneaza marfa pe baza de facturi si accepta înregistrarea lor în evidenta contabila ca documente justificative pentru operatiunile pe care le efectueaza este raspunzatoare de primirea si înregistrarea în evidenta contabila a unor documente întocmite necorespunzator, incomplete sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoasterea, aplicarea si respectarea actelor normative fiind obligatorii în egala masura atât pentru furnizor, cât si pentru beneficiar, acesta din urma având obligatia sa solicite documente legal aprobate si sa verifice nu numai marfa primita, în ceea ce priveste cantitatea, calitatea si caracteristicile specifice, ci si modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia.

Potrivit acestor dispozitii imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune.

Fata de prevederile legale prezentate mai sus si intrucat societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuielile in suma totala de x lei, in baza unor facturi care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de x lei, se retine:

**Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este dacă in mod legal organele de**

**inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile in suma de x lei, aferente facturilor de prestari de servicii sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, in coditiile in care societatea nu a justificat cu documente ca serviciile au fost efectiv prestate si ca au fost efectuate in scopul realizarii operatiunilor taxabile.**

**In fapt**, in urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a inregistrat in evidenta contabila in perioada supusa controlului suma de x lei, reprezentand cheltuieli cu prestari de servicii emise de un numar de patru societati dupa cum urmeaza:

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 24 facturi fiscale emise de SC A Oradea, reprezentand c/v prestari servicii, respectiv c/v fete cusute Bolla, facturi ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC A Oradea s-au constatat urmatoarele: ”

„SC A are declarat ca obiect principal de activitate „ Comert cu amanuntul efectuat in afara magazinelor, standurilor, chioscurilor si pietelor” – CAEN x, societatea comercializeaza si monteaza sisteme de climatizare la domiciliul clientilor.

Conform notei explicative, data in fata organelor de inspectie fiscala la data de 18.11.2011 de d-na M, in calitate de administrator al SC A, rezulta faptul ca societatea nu a efectuat nici o operatiune economica cu SC X.

De asemenea administratoarea societatii declara faptul ca in luna martie 2005 i s-au sustras de la sediul societatii mai multe bunuri printre care si documente cu regim special (facturi, chitante, CEC-uri) si doua stampile, iar acestea au fost folosite de diverse persoane care au implicat societatea in diferite tranzactii comerciale in special in jud. Mures si Covasna. In acest sens administratoarea societatii a facut dovada celor prezentate mai sus cu copii dupa documentele emise de autoritatile implicate in acest caz.

Conform rulajelor si soldurilor analitice ale contului 4111 „clienti” din balanta de verificare analitica la luna octombrie 2011, rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii A Oradea.”

Totodata, pentru prestarile de servicii consemnate in facturile fiscale mentionate analitic in anexa nr.4, ce au fost inregistrate in cont 628, persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii incheiate cu partenerul SC A, sau alte documente din care sa rezulte operatiunile efectuate, asa cum prevede art.21, alin.4, lit.m din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- x *lei* - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 46 facturi fiscale emise de SC E, reprezentand c/v prestari servicii – cusut incaltaminte, c/v piese masini de cusut si c/v masini de cusut, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, nu sunt completate conform

prevederilor legale, respectiv nu au inregistrat datele de identificare ale furnizorului, etc.

Din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC E, are ca obiect principal de activitate " Intermedieri in comerțul cu material lemnos si materiale de constructii", iar urmasa controlului incrucisat efectuat s-a constatat ca, „a facut obiectul unui control inopinat, fiind intreprinse demersurile necesare incadrării sau neincadrării acestuia in categoria celor care, potrivit Ordinului MFP-ANAF nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, ocazie cu care societatea a fost declarata contribuabil inactiv, incepand cu data de 16.02.2011.

Totodata, pentru prestarile de servicii consemnate in facturile fiscale mentionate analitic in anexa nr.4, ce au fost inregistrate in contul 628, persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii incheiate cu partenerul SC E, sau alte documente din care sa rezulte operatiunile efectuate.

- **x lei** - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC P reprezentand c/v prestari servicii fete cusute – 413 per, inregistrate in contul 628, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ, deoarece, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca SC P, se afla in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 16.11.2007, iar persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contract de prestari servicii sau alte documente din care sa rezulte lucrarile efectuate de partenerul SC P in luna mai 2010, data la care in fapt societatea era lichidata.

- **x lei** - cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unui numar de 5 facturi fiscale emise de SC R Baia Mare, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmasa controlului incrucisat efectuat la SC R Baia Mare s-au constatat urmatoarele:

„Din controlul efectuat ca urmare adresei A.I.F. Bacau nr.x si inregistrata la A.I.F Maramures sub nr.x din care reiese ca SC R ar fi emis catre SC X fact.x in valoare totala de x lei, fact. x in valoare totala de x lei, fact .x in valoare totala de x lei, fact x, in valoare totala de x lei si fact.x in valoare totala de x lei, a rezultat ca SC R nu a emis nici o factura catre societatea mai sus amintita in aceasta perioada si nici nu exista in baza de date a societatii.

Au fost verificate documentele contabile ale societatii fara a fi identificat vreun client cu acest nume sau cod fiscal, iar numarul facturilor mentionate in anexa de solicitare a controlului incrucisat, nu se regasesc in contabilitatea societatii pentru aceasta perioada (in aceasta perioada fiind utilizate facturi numerotate de la nr.0033001 - 0045000).”

Precizam totodata ca persoana impozabila pentru prestarile servicii inregistrate in facturile mentionate anterior (anexa nr.4), reprezentand confectionat si ansamblat fete incaltaminte ce au fost inregistrate eronat in contul 371 si ulterior in contul 607, nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii incheiate cu partenerul SC R, sau alte documente din care sa rezulte operatiunile efectuate.

**In drept**, potrivit prevederilor art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

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

**m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;**

Cu privire la acest articol de lege, la pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, se fac următoarele precizari :

**48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:**

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Conform textelor de lege citate mai sus, se retine ca deductibilitatea cheltuielilor cu prestarile de servicii este conditionata de existenta unui contract incheiat intre parti si de justificarea cu documente a prestarii efective a serviciilor, respectiv, situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Intrucat societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu prestarile de servicii in baza unor documente ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative si nu a prezentat documente din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate si nici faptul ca serviciile in cauza au fost necesare desfasurarii activitatii in vederea obtinerii de venituri, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestarile de servicii in suma de x lei, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru acest capat de cerere.

*Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de x lei, se retine:*

**Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este dacă in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile in suma de x lei aferente unor facturi emise de contribuabili inactivi sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului**



**impozabil si pe cale de consecinta daca societatea datoreaza la buget impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli.**

**În fapt**, societatea contestatoare a dedus la calculul profitului impozabil pe perioada 2009 – 2010 cheltuielile în sumă de x lei în baza unor facturi emise de contribuabili inactivi, reprezentând contravaloarea fete Bolla și respectiv piese masini de cusut emise de SC G și SC S, după cum urmează:

- x **lei** - cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza facturii fiscale nr. x, emisă de SC G, reprezentând c/v 358 perechi fete Bolla, ce nu îndeplinește calitatea de document justificativ deoarece nu are înscrise toate datele de identificare ale clientului, cota TVA, etc. Din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat că, SC G, are ca obiect principal de activitate "Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice", iar din data de 07.10.2010 este declarat inactiv, conform OPANAF nr.2499/21.09.2010.

- x **lei** - cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza unui număr de 2 facturi fiscale emise de SC S, (prezentate în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală) reprezentând c/v fete Bolla și motoare, ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, nu sunt completate conform prevederilor legale, respectiv nu au înscrise datele de identificare ale furnizorului, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat că, SC S, este declarat contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, conform OPANAF nr.1167/29.05.2009

Având în vedere că societățile furnizoare au fost declarate contribuabili inactivi, prin O.P.A.N.A.F. nr.2499/21.09.2010 și respectiv nr.1167/29.05.2009, organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor evidențiate în facturile emise de aceste societăți.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin.1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, potrivit cărora:

**“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”**

coroborate cu prevederile Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 16.08.2006, în care se precizează:

- art.1.

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

- art. 3.

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

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

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.21 alin.1 și alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

**r) “cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”**

Față de prevederile legale de mai sus rezultă că, în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă facturi fiscale emise de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acelor facturi fiscale sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că în perioada 2009 - 2010, SC G Galati și SC S a emis facturi fiscale deși se afla pe lista contribuabililor inactivi, înregistrând în contabilitate documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal prin neacceptarea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor înscrise în documente care, potrivit legii, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiată.

Prin nota explicativă solicitată, la întrebarea nr.1, respectiv „*Cum explicați înregistrarea în evidența contabilă, respectiv în conturile de cheltuieli și TVA deductibile a documentelor emise de : SC A [...], SC A [...], SC B [...], SC C [...], SC C Bacau [...], SC D Arad [...], SC D Bucuresti [...], SC D [...], SC F Oradea [...], SC G [...], SC H [...], SC K [...], SC K Oas [...], SC L [...], SC A Oradea [...], SC N [...], SC M Oradea [...], SCO [...], SC E [...], SC P Brasov*”

[...], SC P [...], SC S [...], SC S [...], SC R Baia Mare [...], SC S [...], SC S [...], SC TF [...], SC V [...], in conditiile in care facturile fiscale prezentate nu intrunesc calitatea de documente justificative, precizand totodata persoana care s-a ocupat de achizitia acestor marfuri, de transportul lor, cine efectua receptia lor, iar daca pentru facturile emise pentru prestarile de servicii detineti contracte sau alte documente din care sa rezulte in ce au constat serviciile respective?, petenta a precizat ca: “ am inregistrat facturile in evidenta contabila, deoarece am efectuat aceste achizitii, m-am ocupat personal de achizitii, ma intilneam cu ei in diferite orase sau parcari, transportul s-a efectuat cu autoutilitara nr.x de catre mine, receptia o efectuam persoanel, si pentru prestarile de furnizori nu am incheiat contracte de prestari servicii sau alte documente justificative”, contrar celor mentionate in contestatia depusa.

La intrebarea nr.2 „Cum motivati faptul ca pentru toate achizitiile mentionate anterior facturile au valoare pana la limita de 5.000 lei, iar contravaloarea lor a fost achitata in totalitate prin casa, pe baza de chitante, sunteti in masura sa precizati persoanele catre care ati achitat aceste sume ? ”, reprezentantul persoanei impozabile a formulat urmatorul raspuns: “ facturile au valoare pana in 5.000 lei, deoarece partenerii vroiau plata sa fie numerar. Banii ii predam persoanei care aduceau ”.

Fata de aceste aspecte, persoana impozabila nu a fost in masura sa faca dovada cu alte documente, ca tranzactiile prezentate anterior au fost efectuate in realitate.

La intrebarea nr.3 „Cum explicati inregistrarea pe cheltuieli a sumelor reprezentand plati convorbiri telefonice, fara a detine documente legale, respectiv facturi fiscale ?” reprezentantul SC X, motiveaza “Nu am cunoscut prevederile legale”;

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei conform careia” „la întocmirea actelor fiscale contestate organul de inspecție fiscală nu a avut în vedere următoarele aspecte :

- toate facturile fiscale menționate au avut la baza tranzacții comerciale reale, în sensul ca marfa menționată în acestea a fost înregistrată în evidenta contabila a societății;

- toate facturile fiscale menționate în procesul verbal si în raportul de inspecție fiscală sunt evidențiate în deconturile TVA depuse în termen la organele fiscale, neexistând nici o mențiune ca ar exista facturi înregistrate în evidenta contabila primara fara a fi menționate în deconturile de TVA si în toate situațiile financiare lunare ce se depun la organele fiscale”, facem precizarea ca organul de inspectie fiscală in atribuțiile pe care le are conform Titlului VII din O.G. nr.92/2003, republicata a avut in vedere toate documentele puse la dispozitia sa de catre reprezentantul societatii, din care au rezultat urmatoarele:

- in perioada 09.10.2009 – 31.12.2010, SC X Moinesti a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in valoare de x lei, in baza unor documente (facturi

fiscale) emise de : SC A, SC R Baia Mare, SCO, SC K, SC F Oradea, SC D Oradea, SC C Bacau, SC S Suceava, SC L, SC D Arad, SC C, SC G, SC H, SC S, SC S Oradea, SC A Oradea, SC E, SC P Covasna, SC A, SC TF, SC B, SC K Oas, SC S Brasov, SC V.

- in urma investigatiilor efectuate a rezultat faptul ca societatile mentionate anterior, fie nu au emis facturile respective, fie sunt inactive sau in procedura de lichidare, dizolvare din perioade anterioare datelor emiterii facturilor, ori nu figureaza in evidenta Ministerului de Finante societati cu datele de identificare respective (nume, cod unic de identificare), astfel ca facturile emise de catre acestea nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru a putea fi deductibile la calculul prpfitului impozabil.

Inregistrarea in evidenta contabila a tuturor documentelor ca fiind emise de societatile prezentate anterior s-a efectuat cu scopul de a da un aspect de legalitate asupra intregii activitati a SC X.

Referitor la afirmatia contestatoarei in sensul ca raportul de inspectie fiscala a fost întocmit cu superficialitate, fara o argumentare legala, neexistînd nici o dovada ca tranzacțiile comerciale nu au fost reale si efective si ca marfa a fost achiziționată de la aceste societăți.”

Asa cum s-a precizat anterior diferentele la control au fost stabilite prin prisma faptului ca au fost inregistrate cheltuieli si TVA deductibila, pe baza de documente ce nu respecta prevederile legale, respectiv documente ce nu sunt completate conform prevederilor legale; lipsa date de identificare furnizor, lipsa date de identificare client, lipsa date privind expeditia, documente ce nu au fost emise de persoanele impozabile inscise in facturile fiscale, cheltuieli privind prestari servicii, pentru care persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii, asa cum au fost detaliate in situatiile anexa nr.4 si nr.6 la raportul de inspectie fiscala nr.x, *fara legatura cu efectuarea sau nefectuarea de investigatii de catre organele de inspectie fiscala competente.*

De asemenea petenta mentioneaza ca: “desi în raportul de inspectie fiscala cît si în procesul verbal din data de 28.03.2012, organul de inspectie fiscala încearca sa-si argumenteze temeinicia actelor de inspectie fiscala, prin indicarea beneficiarilor societății noastre căroră le-a fost livrata o parte din marfa achiziționată în baza facturilor contestatate, încercînd sa creeze o dovada a unei eventuale evaziuni fiscale, acesta omite sa facă mențiunea ca cel puțin în evidenta contabila a celor trei societăți la pag 9 din raport (RIF. nr.x) au făcut pe deplin dovada ca efectiv le-a fost livrata marfa menționata în facturile emise de către societatea noastră.”

Referitor la acest aspect facem precizarea ca organul de inspectie fiscala a procedat la efectuarea controalelor incrucisate la principalii clienti ai SC X, cu scopul de a identifica circuitul financiar al carui initiator este, in vederea stabilirii modului in care a fost eludata legislatia fiscala in vigoare prin inregistrarea de achizitii fictive care nu au la baza documente legale de provenienta, si intocmirea

ulterioara de facturi fiscale de livrare de catre toti participantii la acest circuit, in speta SC X, SC T, SC I si SC N.

Prin contestatia formulata, petenta sustine si urmatoarele: “un alt aspect pe care organul de inspectie fiscala omite sa-l aiba in vedere la intocmirea actelor fiscale contestate este acela, ca modalitatea de achizitionare a marfurilor in aceasta perioada se face de regula prin distribuitori care aduc si factureaza marfa la sediul societății beneficiare, situatie pe care un beneficiar, cum a fost societatea noastră putea sa nu aiba posibilitatea sa verifice legalitatea inregistrării unei societăți, raporturile ei cu institutia fiscala de la sediul sau faptul daca aceasta societate mai functioneaza sau functioneaza legal, atit timp cit documentele legale de circulatie a mărfii, respectiv facturile fiscale nu mai sunt imprimate cu regim special, ci sunt emise si numerotate de către fiecare societate in parte.”

Referitor la acest aspect facem precizarea ca in conformitate cu prevederile art.151<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:“(1) **Beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform [art. 150](#) alin. (1), dacă factura prevăzută la [art. 155](#) alin. (5):**

a) nu este emisă;

b) **cuprinde date incorecte/incomplete în ceea ce privește una dintre următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare;(...)**”,iar din controalele incrucisate efectuate a rezultat faptul ca cea mai mare parte a furnizorilor SC X nu au emis aceste documente iar aceste operatiuni sunt fictive.

In ceea ce priveste mentiunea societatii precum ca, “ în mod vădit intenționat, organul de inspectie încearcă sa își argumenteze concluzia de nerealitate a tranzacțiilor dintre societatea noastră si societatea furnizoare fara a avea în vedere ca vânzarea acestora mai departe, către cele trei societăți menționate mai sus, stabilesc cu certitudine ca marfa cuprinsa în cele doua cicluri, respectiv furnizori-societatea noastră si societatea noastră - cele trei societăți menționate mai sus, a fost reală si nu au fost eludate dispozițiile legale în vigoare, care sa îndreptătească organul de inspectie fiscala, sa stabilească TVA si impozit pe profit suplimentar de plata si accesoriile aferente acestora”, facem precizarea ca mentiunile facute de petenta referitor la controalele incrucisate efectuate la principalii beneficiari, nu au nici o relevanta, nu aduce nici un element de noutate necunoscut organelor de inspectie fiscala, intrucat acestea au fost efectuate pentru identificarea circuitului financiar al carui initiator este SC X.

Diferentele stabilite la control de catre organele de inspectie fiscala au fost fundamentate in principal prin prisma nelegalitatii documentelor de achizitie inregistrate in evidenta contabila, asa cum sunt prezentate detaliat in raportul de

inspectie fiscala nr. x si in situatiile anexa nr.4 si nr.6 la raportul de inspectie fiscala, care au stat la baza livrarilor ulterioare.

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.1 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

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

Avand in vedere venituri neinregistrate in evidenta contabila in suma de *x lei* si cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de *x lei*, a rezultat un profit impozabil in suma totala de *x lei*, careia ii corespunde un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de *x lei*.

## **2. Referitor la TVA.**

In urma verificarii efectuate pentru perioada 09.10.2009 – 31.07.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma totala de *x lei*, rezultata prin colectarea suplimentara a tva in suma de *x lei* si neadmiterea la deducere a tva in suma de *x lei*.

### a. Referitor la tva colectata.

**Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal, organele de inspectie fiscala au colectat TVA asupra veniturilor neinregistrate în contabilitate si pe cale de consecinta daca datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata in suma de in suma *x lei* aferenta acestora.**

**În fapt**, din verificarea modului de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata colectata pentru perioada 09.10.2009 - 31.07.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA colectata aferenta facturilor fiscale emise si neinregistrate in evidenta contabila (prezentate in anexa nr.5), in suma de ***x lei***, din care:XXX

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.134 și art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, in care se stipuleaza:

- art. 134

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

**(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.**

**(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.**

- art.137

**(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

**a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;**

Față de prevederile legale de mai sus se reține că exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine pentru livrări de bunuri și pentru prestările de servicii la data faptului generator, respectiv la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Pe cale de consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă în suma de x lei aferenta veniturilor neevidențiate în contabilitate.

#### b. Referitor la TVA deductibila.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 09.10.2009 – 31.07.2011 o diferență de tva nedeductibilă fiscală în suma totală de x lei (conform situației prezentate în anexa nr.4 și nr.6 la raportul de inspecție fiscală), diferența ce prezintă următoarea componentă:

- x lei – tva nedeductibilă fiscală aferentă facturilor care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

- x lei - tva nedeductibilă fiscală aferentă facturilor emise de contribuabili inactivi.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă fiscală în suma de x lei.

**Directia generală a finanțelor publice Bacău, prin biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unor bunuri și**

**servicii, in conditiile in care aceasta nu prezinta documentele justificative in baza carora a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata si pe cale de consecinta daca datoreaza bugetului de stat suma de x lei.**

**În fapt**, SC X a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative prin care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, fiind încălcate prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

- x lei - TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă în baza facturilor fiscale emise de SC A, facturi ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat că SC A, are sediul social în mun .x, nu este înregistrat în scopuri de TVA, iar obiectul principal de activitate este "Comert cu amanuntul al fructelor și legumelor proaspete, în magazine specializate, iar în facturile fiscale prezentate de persoana impozabilă, sediul societății este în mun. x, este înregistrat în scopuri de TVA, și a comercializat soluție montaj fete încălțăminte și 380 per. fete Bolla (încălțăminte);

- x lei - TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă în baza unui număr de 29 facturi fiscale emise de SC A, ce nu sunt completate conform prevederilor legale, respectiv nu sunt completate cu datele de identificare privind sediul social al furnizorului și/sau cu datele privind expediția.

Totodată SC A nu a procedat la depunerea declarațiilor către bugetul consolidat, fapt pentru care cu ocazia inspecției fiscale generale s-a luat măsura efectuării de investigații suplimentare cu privire la aceste tranzacții, iar în procesul verbal de control încrucișat înregistrat la D.G.F.P. Bihor – Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr.x, au fost consemnate următoarele:

\* „SC A nu funcționează la sediul social declarat, a mai făcut obiectul unor controale inopinate în urma cărora s-a propus includerea societății pe lista contribuabililor inactivi, s-a stabilit prin estimare un prejudiciu datorat bugetului general consolidat în suma de x lei, ca urmare a neevidențierii operațiunilor economice efectuate de aceasta, în evidența contabilă și fiscală.

\* Deasemenea au fost sesizate organele de urmărire penală cu privire la săvârșirea de către reprezentanții societății a faptelor prevăzute de Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale...”

- x lei - TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă în baza unui număr de 136 facturi fiscale emise de SC B documente ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului încrucișat efectuat la SC B, a rezultat că : „SC B nu a efectuat nici o operațiune economică cu SC X, conform notei explicative, dată în fața organelor de inspecție fiscală în data de 15.11.2011, de dl. W în calitate de administrator al SC B.

SC B efectuează comerț cu amanuntul al articolelor de încălțăminte prin magazine specializate proprii și nu emite facturi pentru produsele vândute,



societatea nu fabrica produse de incaltaminte si nu comercializeaza semifabricate de astfel de produse ori utilaje sau piese de schimb folosite la fabricarea incaltamintei si articolelor din piele.

Conform rulajelor si soldurilor analitice ale contului 4111 „clienti” din balanta de verificare analitica la luna octombrie 2011 rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii B.”

- x **lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC C, document nelegal deoarece din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca codul fiscal x apartine SC S, firma care este dizolvata din data de 12.12.2008, iar dupa denumirea SC C, aceasta are CUI x si are sediul in jud.Harghita ;

- x **lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC C, document nelegal deoarece din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, codul fiscal x nu este atribuit nici unui agent economic ;

- x **lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 4 facturi fiscale emise de SC D Arad, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmarea controlului incrucisat efectuat la SC D Arad, a rezultat urmatoarele :

„Din verificarea efectuata de organele de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor contabile s-a constatat ca SC D nu inregistreaza tranzactii comerciale cu SC X Moinesti, acesta nu a emis facturile x

Mentionam ca obiectul de activitate a societatii este in exclusivitate prestari de servicii pentru sanatate si securitate in munca si nicidecum comert cu fete de incaltaminte cusute.”

- x **lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC DD, reprezentand c/v piese masini de cusut, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ, deoarece nu are inscrise toate datele de identificare ale furnizorului.

Totodata, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC DD, are ca obiect principal de activitate "Comert cu amanuntul al echipamentelor audio/video in magazine specializate", a depus la organul fiscal declaratii privind obligatiile bugetare si declaratia informativa 394 aferenta sem.I 2011, in care nu apar inscrise livrari catre SC X.

- x **lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC D, reprezentand c/v piele Tucson-95,2 mp, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ deoarece nu are inscrise toate datele de identificare ale furnizorului.

Totoadata, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC D, are ca obiect principal de activitate "Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun", a depus la organul fiscal declaratii privind obligatiile bugetare si declaratia

informativa 394 aferenta sem.II 2009, in care nu apar inscrise livrari catre persoane juridice inregistrate in scopuri de TVA, implicit tranzactii efectuate cu SC X.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 10 facturi fiscale emise de SC F Oradea, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC F s-au constatat urmatoarele: ” SC F, are ca obiect principal de activitate „Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice” – CAEN x, activitate care se desfasoara la sediul declarat al societatii.

SC F nu a efectuat nici o operatiune economica cu SC X, conform notei explicative data in fata organelor de inspectie fiscala in data de 23.11.2011, de dl. Murvai Csaba in calitate de administrator.

SC F produce confectii metalice ce sunt comercializate in magazine specializate proprii, societatea nu fabrica produse de pielarie sau textile si nu comercializeaza semifabricate de astfel de produse folosite la fabricarea incaltamintei si articolelor din piele.

Conform situatiei facturilor emise de SC F, in perioada 01.10.2009 – 25.02.2010 , rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii F”

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC H, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC H s-au constatat urmatoarele: ” SC H nu a inregistrat in perioada verificata nici o livrare catre SC X , aceasta societate nu s-a regasit inregistrata in conturile de clienti ai SC HH

-numerele documentelor mentionate nu se regasesc in marja de numere alocata prin decizia nr.x si decizia nr.x anexate in copie la prezentul proces verbal;

-bunurile inscrise in facturile mentionate nu fac parte din bunurile supuse comercializarii de catre societatea verificata;

In urma discutiilor purtate cu administratorul societatii d-nul W, s-a constatat ca SC H nu a derulat si nu deruleaza relatii comerciale cu SC X.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 2 facturi fiscale emise de SC F ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, apartine SC S, societate aflata in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 17.06.2008 ;

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 9 facturi fiscale emise in luna iunie 2011 de SC K, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative, deoarece urmare controlului incrucisat a rezultat ca societatea nu functioneaza la sediul social, actele contabile nefiind gasite.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 2 facturi fiscale emise de SC L, reprezentand c/v 816 per. fete cusute, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, nu sunt completate conform prevederilor legale, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a

constatat ca, SC L, are ca obiect principal de activitate " Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale", a depus la organul fiscal declaratii privind obligatiile bugetare si declaratia informativa 394 aferenta sem.II 2009, in care nu apar inscrite livrari catre SC X.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 24 facturi fiscale, reprezentand c/v fete cusute, emise de SC A Oradea, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC A Oradea s-au constatat urmatoarele: ”

„SC A are declarat ca obiect principala de activitate „ Comert cu amanuntul efectuat in afara magazinelor, standurilor, chioscurilor si pietelor” – CAEN x si comercializeaza si monteaza sisteme de climatizare la domiciliul clientilor.

Conform notei explicative data in fata organelor de inspectie fiscala la data de 18.11.2011 de d-na F, in calitate de administrator al SC A rezulta faptul ca societatea nu a efectuat nici o operatiune economica cu SC X.

Administratoarea societatii declara faptul ca in luna martie 2005 i s-au sustras de la sediul societatii mai multe bunuri printre care si documente cu regim special (facturi, chitante, CEC-uri) si doua stampile, iar acestea au fost folosite de diverse persoane care au implicat societatea in diferite tranzactii comerciale in special in jud. Mures si Covasna.

In acest sens administratoarea societatii a facut dovada celor prezentate mai sus cu copii dupa documentele emise de autoritatile implicate in acest caz, pe care la anexam la prezentul proces-verbal.

Conform rulajelor si soldurilor analitice ale contului 4111 „clienti” din balanta de verificare analitica la luna octombrie 2011, rezulta faptul ca SC X nu se regaseste printre clientii societatii A Oradea.”

Totodata, pentru prestarile de servicii consemnate in facturile fiscale mentionate analitic in anexa nr.4 ce au fost inregistrate in contul 628, persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii incheiate cu partenerul SC A, sau alte documente din care sa rezulte operatiunile efectuate.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC N, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC N s-au constatat urmatoarele: „SC N nu a inregistrat in perioada verificata nici o livrare catre SC X aceasta societate nu s-a regasit inregistrata in conturile de clienti ai SC N;

-numerele documentelor mentionate nu se regasesc in marja de numere utilizate de societatea comerciala potrivit deciziei emise in baza OD 2226/2006;

-bunurile inscrise in facturile mentionate nu fac parte din bunurile supuse comercializarii de catre societatea verificata, intrucat agentul economic verificat desfasoara activitati constand in realizare de instalatii electrice.

In urma discutiilor purtate cu administratorul societatii d-nul W, s-a constatat ca SC N nu a derulat si nu deruleaza tranzactii comerciale cu SC X.”

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 5 facturi fiscale emise de SC M Oradea, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC M Oradea s-au constatat urmatoarele: „Din documentele puse la dispozitie de administratorul societatii au rezultat urmatoarele: „In evidenta contabila a agentului economic nu au fost identificate relatii comerciale intre SC M si SC X, respectiv SC X nu figureaza nici ca furnizor si nici ca si client al agentului economic verificat in perioada verificata.

In urma controlului efectuat, in evidenta contabila a SC M nu au fost gasite documente (facturi, CMR-uri, comenzi sau contracte) ce ar justifica tranzactiile dintre cele doua societati.

Din discutiile purtate cu administratorul SC M, domnul Z precum si din declaratia acestuia a rezultat ca acesta, nu cunoaste, nu a auzit de societatea SC X si nu a avut niciodata relatii economice sau comerciale cu aceasta societate, ca urmare nerecunoscand tranzactiile declarate de SC X.

Conform datelor din evidenta contabila precum si a declaratiilor fiscale depuse de agent economic, a rezultat faptul ca incepand cu 01.01.2010 societatea nu a desfasurat activitati economice.”

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 2 facturi fiscale emise de SCO, reprezentand c/v 18 buc. graifere, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, nu sunt completate conform prevederilor legale, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca SCO, are ca obiect principal de activitate " Alte activitati de creditare", nu a avut calitatea de platitor de TVA, in consecinta codul de identificare fiscala RO x nu este real.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 48 facturi fiscale emise de SC E, reprezentand c/v prestari servicii –cusut incaltaminte, c/v piese masini de cusut si c/v masini de cusut, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, nu sunt completate conform prevederilor legale - nu au inscrise datele de identificare ale furnizorului, etc,

Din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC E, are ca obiect principal de activitate " Intermedieri in comertul cu material lemnos si materiale de constructii".

Totodata, pentru prestarile de servicii consemnate in facturile fiscale mentionate analitic in anexa nr.4, ce au fost inregistrate in contul 628, persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii incheiate cu partenerul SC E, sau alte documente din care sa rezulte operatiunile efectuate.

- x *lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC P Brasov, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC P Brasov s-au constatat urmatoarele:

„Din evidentele SC P, respectiv din jurnalul de vanzari-cumparari aferent lunii octombrie 2009 si Dclaratia 394, Sem. II 2009, reiese faptul ca SC P nu a avut relatii comerciale cu SC X, Moinesti jud. Bacau.

Totodata analizand achizitiile efectuate de SC X din anexa la solicitarea de control incrucisat, transmisa de D.G.F.P. Bacau, Activitatea de Inspectie Fiscala, respectiv facturile fiscale nr.x, s-a constatat faptul ca aceste facturi nu au fost emise de catre SCP”

- **x lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC P reprezentand c/v prestari servicii, respectiv a 413 per fete cusute – inregistrate in contul 628, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ, deoarece din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC P, se afla in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 16.11.2007, si persoana impozabila nu a fost in masura sa prezinte contractul de prestari servicii sau alte documente din care sa rezulte lucrarile efectuate de partenerul SC P in luna mai 2010, data la care in fapt societatea era lichidata.

- **x lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC S reprezentand c/v incaltaminte protectie, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ - lipsa date de identificare furnizor, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC S, se afla in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 06.11.2009, nefiind inregistrata in scopuri de TVA.

- **x lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 5 facturi fiscale emise de SC R Baia Mare, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare a controlului incrucisat efectuat la SC R Baia Mare s-au constatat urmatoarele:

„Din controlul efectuat ca urmare a adresei A.I.F. Bacau nr.x si inregistrata la A.I.F Maramures sub nr.x din care reiese ca SC R ar fi emis catre SC X fact. x in valoare totala de x lei, a rezultat ca SC R nu a emis nici o factura catre societatea mai sus amintita in aceasta perioada si nici nu exista in baza de date a societatii.

Au fost verificate documentele contabile ale societatii fara a fi identificat vreun client cu acest nume sau cod fiscal, iar numarul facturilor mentionate in anexa solicitarii de control incrucisat nu se regasesc in contabilitatea societatii pentru aceasta perioada (in aceasta perioada fiind utilizate facturi numerotate de la nr.0033001 - 0045000).”

Precizam totodata ca persoana impozabila pentru prestarile servicii inscrise in facturile mentionate anterior (anexa nr.4) reprezentand confectionat si ansamblat fete incaltaminte ce au fost inregistrate eronat in contul 371 si ulterior in contul 607, nu a fost in masura sa prezinte contracte de prestari servicii incheiate cu partenerul SC R sau alte documente din care sa rezulte operatiunile efectuate, asa cum prevede art.145, alin.2, lit.a coroborat cu prevederile art.134.1, alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- *x lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr.x emisa de SC S, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC S s-au constatat urmatoarele: „SC S nu a inregistrat in perioada verificata nici o livrare catre SC X, aceasta societate nu s-a regasit inregistrata in conturile de clienti ai SC S, (conform jurnalelor de vanzari aferente lunii martie 2010 si Declaratia informativa 394 aferenta sem. I 2010);

- numerele documentelor mentionate nu se regasesc in marja de numere alocata prin decizia nr.x anexata in copie la procesul verbal;

- bunurile inscrise in facturile mentionate nu fac parte din bunurile supuse comercializarii de catre societatea verificata.

In urma discutiilor purtate cu administratorul societatii d-nul Z, s-a constatat ca SC S, nu a derulat si nu deruleaza tranzactii comerciale cu SC X.”

- *x lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 97 facturi fiscale emise de SC S, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu sunt completate conform prevederilor legale, respectiv nu au inscrise datele de identificare client, lipsa date privind expeditia, etc, partenerul SC S nu a declarat livrari efectuate catre SC X.

Din verificarea dosarului fiscal s-a constatat ca SC S a depus deconturi de TVA pentru trimestrele: IV 2009, I si II 2010 in care nu a declarat nici o livrare, iar pentru trimestrele : III si IV 2010 nu a Depus deconturi de TVA si nici pentru perioadele urmatoare.

Intrucat facturile emise SC S catre SC X sunt din perioada respectiva, rezulta ca nu s-au declarat respectivele livrari.

- *x lei* - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 150 facturi fiscale emise de SC TF, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece, urmare controlului incrucisat efectuat la SC TF s-au constatat urmatoarele: „SC T face parte din grupa contribuabililor mijlocii, are ca obiect principal de activitate „Fabricarea unor articole de imbracaminte” – CAEN x, activitate care se desfasoara la sediul declarat al societatii.

SC T nu a efectuat nici o operatiune economica cu SC X, conform notei explicative data in fata organelor de inspectie fiscala la data de 11.11.2011 de dna. A in calitate de economist al SC T, intrucat societatea nu efectueaza livrari de bunuri si servicii pe teritoriul national, clientii acesteia sunt parteneri italieni.

Societatea T a depus plangere penala la Parchetul de pe langa Judecatoria Oradea impotriva unui numar de aproximativ 50 societati din tara, care au declarat in Declaratiile 394 ca au efectuat tranzactii cu aceasta, printre care se regasesc si societatea SC X Moinesti.

Conform rulajelor si soldurilor analitice ale contului 4111 „clienti” din balanta de verificare analitica la luna septembrie 2011, rezulta faptul ca SC X nu se regasesc printre clientii societatii TF”.

- x lei - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC V, reprezentand c/v piese schimb si transport, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu sunt completate conform prevederilor legale.

Totodata, din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC x, si nu la nr.x, cum este inscris in factura fiscala, mai mult obiectul principal de activitate al societatii este "Comertul cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi su tutun", iar in declaratiile informative 394 aferente sem.II 2009 si sem.I 2010 depuse de SC V, nu sunt inscrise livrari catre SC X.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.134<sup>1</sup>, alin.5, art.145 alin.2 lit.a) și art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

- 134<sup>1</sup>.

**(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.**

**(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.**

- art. 145

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

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

**a) operațiuni taxabile ”,**

- art.146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”,**

coroborate cu cele ale pct.46 alin.2 lit.a) din H.G nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal :

**“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.1 din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78....”.**

La art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizeaza:

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

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

**b) data emiterii facturii;**

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

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

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

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

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul că acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie însoțite de documente justificative.

Având în vedere cele precizate mai sus și întrucât societatea nu a prezentat documentele justificative în baza cărora a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată în suma de x lei, corect organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu poate beneficia de deducerea TVA aferentă acestora, fapt pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată.

*Referitor la taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă fiscal în suma de x lei.*

**Directia generala a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi emise de furnizori declarati inactivi la data emiterii acestor facturi si pe cale de consecinta daca datoreaza bugetului de stat suma de x lei.**

**In fapt**, în perioada supusă verificării, societatea contestatoare a dedus TVA în suma de x lei, aferentă unor facturi primite de la contribuabili inactivi, după cum urmează:



- **x lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza facturii fiscale nr. x, emisa de SC G, reprezentand c/v 358 perechi fete Bolla, ce nu indeplineste calitatea de document justificativ deoarece nu are inscrite toate datele de identificare ale clientului, cota TVA, etc.

Din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC G, are ca obiect principal de activitate "Comert cu ridicata al metalelor si minereurilor metalice", iar din data de 07.10.2010 este declarat inactiv, conform OPANAF nr.2499/21.09.2010.

- **x lei** - TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila in baza unui numar de 2 facturi fiscale emise de SC S,(prezentate in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala) reprezentand c/v fete Bolla si motoare, ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative deoarece nu sunt completate conform prevederilor legale, respectiv nu au inscrite datele de identificare ale furnizorului, etc, iar din verificarea bazei de date a M.F.P.-ANAF s-a constatat ca, SC S, este declarat contribuabil inactiv incepand cu data de 11.06.2009, conform OPANAF nr.1167/29.05.2009.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a TVA emisa de societatile furnizoare pentru perioada cand acestea au fost declarate inactivate in baza prevederilor art.11 alin. 1<sup>1</sup> si 1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi (citate la punctul 1 privind Impozitul pe profit din prezenta decizie).

**In drept**, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (citate la pct.1 – Impozitul pe profit), potrivit carora pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

Conform prevederilor art.155, alin.5, lt.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

**(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:  
d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;**

Fata de prevederile legale citate anterior rezulta ca societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, aferenta facturilor emise de contribuabili declarati inactivi, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

**Referitor la accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei se retine:**

***Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei accesorii in suma totala de x lei, din care: x lei - aferente impozitului pe profit si x lei - aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr.x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.***

In ceea ce privește suma de x lei, reprezentand accesorii din care; x lei - aferente impozitului pe profit ( xlei – majorari de intarziere si x lei - penalitati de intarziere) si x lei - aferente TVA ( x lei - majorari de intarziere si xlei – penalitati de intarziere), se reține faptul că stabilirea de majorări si penalitati de întârziere reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Referitor la stabilirea majorărilor si penalitatilor de întârziere, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.119 alin.1, art.120 alin.1 si art.120<sup>1</sup>, alin.1, din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

- art.119, alin.1.

***„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.***

- art.120 , alin.1.

***“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”***

- art.120<sup>1</sup>, alin.1.

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

Având în vedere faptul că, urmarea soluționării contestației s-a menținut în sarcina societății ca fiind datorat debitul privind impozitul pe profit in suma de xlei si debitul privind TVA în sumă de x lei, iar prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul al majorărilor si penalitatilor de întârziere, aceasta datorează și accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de **x lei** ( xlei – majorari de intarziere si x lei - penalitati de intarziere) si accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, in suma totala de **x lei** ( x lei - majorari de intarziere si xlei – penalitati de intarziere), reprezentând masuri accesorii în raport cu debitul stabilit suplimentar în sarcina sa, motiv pentru care se va respinge contestația ca fiind neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art. 6 alin.1 si 2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.1 si 3 al Ordinului nr.575/2006, pct.12, pct.44 si pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.1 art.21, alin.4, lit. m, lit.f si lit.r, art. 134, art.137, art.134<sup>1</sup>, art. 145, alin.2, art. 146, alin.1,lit.a, art.151<sup>2</sup> , art.155, alin.5, lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. art.119, art.120, alin.1, art.120<sup>1</sup>, alin.1 si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se:

#### DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X** pentru suma de **x lei**, reprezentand :

- x lei – impozit pe profit.
- x lei – majorari de intarziere.
- x lei – penalitati de intarziere.
- x lei - TVA
- x lei - majorari de intarziere aferente TVA.
- x lei – penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi contestata la instanta competenta potrivit Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, in termen de 6 luni de la comunicare.