



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.17/07.03.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L. din Basarabi,
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța prin adresa nr...../01.02.2008 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../01.02.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L. din Basarabi**, str..... nr....., CUI RO, reprezentată de d-nul D..... G..... în calitate de administrator.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../27.12.2007, emisă de S.A.F. - A.I.F. Constanța, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 19.12.2007, în cuantum total de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și impozit pe profit precum și majorări de întârziere aferente în cuantum total de lei.

Verificând respectarea condițiilor de procedură, în ceea ce privește contestația, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederilor art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 republicată în M.O. nr.513/31.07.2007 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la termen, se constată că aceasta a fost depusă în termenul de 30 de zile prevăzut la art.207(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată în 2007.

Astfel, Decizia de impunere nr...../27.12.2007 împreună cu Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 19.12.2007, au fost primite de contestatoare în data de 03.01.2008, așa cum rezultă din confirmarea de primire, iar contestația a fost înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../28.01.2008.

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../28.01.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../01.02.2008, S.C. CONSTANTA S.R.L. Basarabi contestă parțial obligațiile fiscale suplimentare, stabilite prin Decizia de impunere nr...../27.12.2007 precum și Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 19.12.2007 de către consilieri din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța, pentru suma de lei compusă din:

- lei TVA de plată;
- lei majorări de întârziere aferente TVA;
- lei penalități de întârziere aferente TVA;
- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:

SC CONSTANTA SRL s-a aprovizionat în perioada mai 2004-septembrie 2005, cu materii prime și materiale de la SC G..... SRL Galați și SC O..... S.R.L. Galați.

La începutul anului 2006, în urma unui control efectuat la societate, Garda Financiară Constanța a depus la Parchetul de pe lângă Tribunalul Constanța o sesizare din care rezultă faptul că reprezentanții SC CONSTANTA SRL au săvârșit infracțiunea de evaziune fiscală în ceea ce privește evidențierea în contabilitate a unor cheltuieli ce nu au avut la bază operațiuni reale și anume:

- a înregistrat facturi fiscale emise de SC G..... SRL Galați societate al cărui reprezentant a reclamat furtul documentelor cu regim special precizând că nu a avut relații comerciale cu SC CONSTANTA SRL;

- a înregistrat facturi fiscale emise de o societate de tip "fantomă" - SC O..... S.R.L. Galați.

Reprezentanții Gărzii Financiare au apreciat faptul că SC CONSTANTA SRL nu a desfășurat în realitate operațiuni comerciale descrise în facturile de achiziție de la cei doi furnizori și, implicit, nu a achitat sumele de bani înscrise în chitanțele fiscale aferente acestor facturi.

Prin Rezoluția pronunțată la data de 12.12.2007 în dosarul nr...../P/2006, Parchetul de pe lângă Tribunalul Constanța a dispus neînceperea urmăririi penale a reprezentanților SC CONSTANTA SRL pentru infracțiunea prevăzută de art.9 alin.(1) lit.c) din Lg. nr.241/2005 întrucât din cercetările efectuate în cauză, a rezultat că fapta nu există.

Petenta reiterează considerentele avute în vedere de către instanță în pronunțarea soluției și anume:

- din verificările încrucișate efectuate de comisarii Gărzii Financiare a rezultat că facturile fiscale emise de SC G..... SRL Galați și achitate de SC CONSTANTA SRL în numerar, pe bază de chitanță fiscală, nu au fost înregistrate niciodată în evidența contabilă a acestei societăți. Mai mult, administratorul acestei societăți a declarat că nu a desfășurat niciodată relații comerciale cu SC CONSTANTA SRL și că i-au fost sustrase toate documentele contabile ale societății, fapt reclamat la I.P.J. Galați la data de 01.11.2004;

- relațiile comerciale cu SC G..... SRL Galați, prin prepusul său P..... D....., au început cu aproximativ 4 luni înainte de reclamarea furtului documentelor contabile și au continuat până în luna august 2005 când d-nul P..... a furnizat materii prime și materiale și de la SC O..... S.R.L. Galați;

- petenta menționează că întrucât livrarea de materii prime și materiale se făcea prin agent, nu a considerat necesar să facă demersuri pentru a stabili cine sunt reprezentanții legali ai furnizorilor, solicitând doar, pentru ambele societăți, copii ale certificatelor de înmatriculare la Registrul Comerțului.

- referitor la utilizarea mărfurilor achiziționate de la cei doi furnizori din Galați, petenta susține că acestea au fost utilizate în procesul de producție, sens în care prezintă situații de lucrări;

- petenta susține că nici pe parcursul cercetării penale și nici în timpul inspecției fiscale, nu se face vorbire despre existența unor facturi fiscale false. În concluzie, facturile fiscale emise de cele două societăți din Galați sunt reale, sunt întocmite în conformitate cu prevederile legale aplicabile în materie și respectă regimul documentelor tipizate cu regim special, numerele și seriile lor făcând parte din plaja de numere arondate de Regia Imprimeria Națională pentru aceste societăți. Mai mult, cele două societăți există, petenta depunând la dosarul contestației acte doveditoare (certificat constatator emis de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul GALAȚI);

- petenta apreciază că neexistând fapta de evaziune fiscală, consilierii S.A.F. nu pot considera că facturile fiscale emise de cele două societăți din Galați nu au calitatea de documente justificative legal întocmite, iar în atare circumstanțe, atât TVA cât și impozitul pe profit calculate suplimentar, precum și accesoriile aferente acestora sunt nedatorate, iar SC CONSTANTA SRL în mod corect a procedat la evidențierea documentelor respective în contabilitate și la deducerea TVA și a calculării impozitului pe profit.

Referitor la suma de lei reprezentând TVA cuprinsă în bonurile fiscale pentru achiziționarea carburanților auto, fără a avea înscris pe ele denumirea cumpărătorului și a numărului de

înmatriculare a autovehicolului, petenta consideră că pentru acest tip de achiziție, nu este necesar a se completa datele menționate de organele de control, societatea pentru această perioadă are ordine de deplasare din care rezultă că achizițiile de carburanți auto s-au făcut ca urmare a deplasărilor efectuate în interes de serviciu.

Referitor la suma de lei reprezentând TVA aferentă facturii nr...../27.07.2007 (achiziții de materiale), care nu conține C.U.I.-ul cumpărătorului, pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere, petenta consideră că lipsa acestui element nu prezintă un motiv de nedeductibilitate a TVA, atâta vreme cât documentul este evidențiat în contabilitate și completarea acestui element fiind posibilă în orice moment ulterior emiterii facturii.

Referitor la suma de lei TVA stornat eronat în Jurnalul de vânzări pe luna martie 2007, câtă vreme organul de inspecție fiscală nu prezintă motivele pentru care apreciază eronată stornarea, petenta apreciază că nu poate lua în considerare afirmațiile organului de control și în consecință deducerea a fost corectă.

Față de cele prezentate, SC CONSTANTA SRL solicită admiterea contestației formulate, desființarea parțială a Deciziei de impunere nr...../27.12.2007 pentru sumele reprezentând TVA și impozit pe profit, precum și accesoriile acestora, stabilite suplimentar de plată, astfel cum au fost ele menționate în cuprinsul contestației.

II. Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 19.12.2007 de organele de inspecție din cadrul S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța, a fost întocmit în vederea soluționării adresei nr...../06.03.2006 emisă de Comisariatul Regional - Garda Financiară Constanța, înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../07.03.2006, prin care se solicită efectuarea unei inspecții fiscale în vederea stabilirii obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, prin înregistrarea în evidențele contabile ca cheltuieli deductibile a unor bunuri ce sunt considerate fără documente legale de proveniență, întrucât au fost aprovizionate de la societăți ce nu există - SC O..... SRL și SC G..... SRL Galați.

Referitor la aspectele contestate, în Raportul de inspecție fiscală din data de 19.12.2007, au fost consemnate următoarele:

În perioada verificată, societatea a dedus eronat TVA în valoare de lei, din care:

- lei TVA cuprins în bonuri fiscale pentru achiziționarea carburanților auto, fără a avea înscris pe ele denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehicolului încălcându-se prevederile art.146 din Lg.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.46 alin.(2) din HG. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Lg. nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

- lei TVA înscrisă în factura nr...../27.07.2007 reprezentând achiziții de materiale, fără a avea înscris codul de înregistrare al cumpărătorului, încălcându-se prevederile art.155 alin.(5) lit.d) din Lg. nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- lei TVA stornat eronat în Jurnalul de vânzări pentru luna martie 2007;

Pentru TVA în valoare de lei stabilit suplimentar în timpul inspecției fiscale, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119, alin.(1) și alin.(7) din OG. nr.92/2003, republicată.

Cu adresa nr...../06.03.2006, înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../07.03.2006, Garda Financiară Constanța comunică faptul că SC CONSTANTA SRL Basarabi s-a aprovizionat cu materiale de la SC G..... SRL Galați și SC O..... SRL Galați pe baza facturilor fiscale care nu sunt considerate documente legale de proveniență, ca urmare a faptului că:

- SC G..... SRL Galați declară că nu a avut relații comerciale cu SC CONSTANTA SRL, precum și faptul că i-a fost sustrasă evidența contabilă din perioada 2003-2004 și implicit facturierul din care provin facturile emise către SC CONSTANTA SRL;

- SC O..... SRL Galați are întocmită sesizare penală pentru sediu fictiv.

Organul de inspecție fiscală menționează că nu sunt puse la dispoziție informații legate de declararea de către reprezentanții legali ai SC G..... SRL Galați a pierderii facturilor și nici legate de refacerea evidenței contabile a acestei societăți pentru perioada 2003-2004, dar din declarația dată de administratorul societății că: „nu a avut relații comerciale cu SC CONSTANTA SRL”, se poate deduce că aceasta nu a înregistrat în evidențele contabile facturi emise către SC CONSTANTA SRL.

Urmare a faptului că SC G..... SRL Galați a declarat că nu a avut relații comerciale cu SC CONSTANTA SRL (deci nu a colectat TVA), iar SC O..... SRL are întocmită sesizare penală pentru sediul fictiv (nu are evidență contabilă), TVA în sumă de lei înscrisă în facturile emise de cele două societăți nu îndeplinește condițiile legale de deducere de către SC CONSTANTA SRL, întrucât aceste facturi nu constituie documente justificative legal întocmite, nefiind emise de reprezentanți legali ai societăților

furnizoare și neangajând răspunderea persoanelor care le-a întocmit.

Astfel, au fost încălcate prevederile art.21 alin.(4) și ale art.146 alin.(1) lit.a) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991 și ale pct.44 din HG. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003. Organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea TVA, stabilindu-se TVA de plată suplimentar în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organul de inspecție fiscală în sumă de lei, acesta este compus din următoarele sume:

- lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal înregistrate în evidența contabilă reprezentând amenzi și majorări de întârziere, încălcându-se astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Lg. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- lei impozit pe profit aferent cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal, înregistrate în evidența contabilă pe baza facturilor emise de SC G..... SRL Galați și SC O..... SRL, către SC CONSTANTA SRL încălcându-se astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Lg. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare și pct.44 din HG. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003.

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei stabilit în timpul inspecției fiscale s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul de inspecție fiscală a calculat corect în sarcina SC CONSTANTA SRL, prin Decizia de impunere nr...../27.12.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 23.12.2007, debite în sumă totală de lei compusă din:

- lei TVA de plată;
- lei majorări de întârziere aferente TVA;
- lei penalități de întârziere aferente TVA;
- lei impozit pe profit;

- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

În fapt, prin adresa nr...../06.03.2006 Garda Financiară Constanța solicită efectuarea unei inspecții fiscale în vederea stabilirii obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către SC CONSTANTA SRL, urmare a înregistrării în evidențele contabile ca și cheltuieli deductibile, a contravalorii bunurilor care sunt considerate fără documente legale de proveniență întrucât au fost aprovizionate de la societăți care nu există: SC O..... SRL Galați și SC G..... SRL Galați.

În baza acestei solicitări, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța au efectuat o verificare finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală din data de 19.12.2007.

Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a dedus eronat TVA în sumă de lei înscrisă în facturile emise de cele două societăți, având ca beneficiar pe SC SRL, deoarece aceste facturi nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, nefiind emise de reprezentanți legali ai societăților furnizoare și neangajând răspunderea persoanelor care le-a întocmit.

Deasemenea, organul de inspecție a constatat că societatea a dedus eronat TVA în sumă de lei, cuprinsă în bonuri fiscale pentru achiziționarea carburanților auto, fără a avea înscris pe ele denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, precum și TVA în suma de lei înscrisă în factura nr...../27.07.2007 reprezentând achiziții de materiale, fără a avea înscris codul de înregistrare fiscală al cumpărătorului.

Totodată, societatea a stornat eronat în Jurnalul de vânzări pentru luna martie 2007, suma de lei TVA colectată, reducându-se astfel cu această sumă TVA de plată.

Urmare acestor constatări, organul de inspecție fiscală a stabilit **TVA de plată suplimentar în sumă de lei și accesorii aferente în sumă totală de lei.**

În ceea ce privește impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit suplimentar de plată în sumă de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile reprezentând amenzi, majorări de întârziere precum și a celor cu materialele înregistrate în evidența contabilă pe baza facturilor emise de SC O..... SRL și SC G..... SRL Galați.

Accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost în sumă totală de lei.

Petenta contestă această măsură susținând că neexistând fapta de evaziune fiscală, consilierii S.A.F. nu pot considera că

facturile fiscale emise de cele două societăți din Galați nu au calitatea de documente justificative legal întocmite, iar în atari circumstanțe, atât TVA cât și impozitul pe profit calculate suplimentar, precum și accesoriile aferente acestora, sunt nedatorate.

În drept, referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, art.145 alin.(1) și alin.(8) lit.a) și art.155 alin.(8) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 145

Dreptul de deducere

(1) *Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.*

[...]

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

a) *pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art.150 alin.(1) lit.b) și art.151 alin.(1) lit.b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art.155 alin.(4);*

ART. 155

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

- a) *seria și numărul facturii;*
- b) *data emiterii facturii;*
- c) *numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) *numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) *denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) *valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*

g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;

h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”

Conform prevederilor **pct.51 din Hg. nr.44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Norme metodologice:

51.(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.

(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr.831/1997, cu modificările ulterioare. **Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.** Pentru achizițiile de bunuri supuse accizelor, pentru care prin lege se prevede utilizarea facturii fiscale speciale, documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adăugată este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulația acestor produse. **Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare.**

Referitor la înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economice, prevederile art.6 din Lg. nr.82/1991 Legea contabilității, republicată, stipulează:

“ART. 6

(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 legale menționate rezultă faptul că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, cu factură fiscală care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu mai multe informații și care să îndeplinească condițiile de document justificativ, angajând astfel atât răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

În ceea ce privește deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale pentru achiziția carburanților auto, acestea trebuie să aibă înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, indiferent dacă acestea sunt achiziționate pe numele societății sau de către salariații aflați în deplasare în interes de serviciu. În plus, pentru achizițiile efectuate de salariații în deplasare la bonurile fiscale respective se anexează și deconturile de deplasare.

În speță, SC CONSTANTA SRL a înregistrat în contabilitate ca și cheltuieli deductibile contravaloarea unor materii prime și materiale achiziționate fără documente legale de proveniență, întrucât societățile furnizoare nu există.

În consecință, reprezentanții S.A.F. - A.I.F. Constanța au stabilit în sarcina societății suma de lei (..... lei + lei) reprezentând TVA de plată, întocmind, în acest sens Raportul de inspecție fiscală din 19.12.2007, precum și Decizia de impunere nr...../27.12.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

Referitor la suma de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată, aceasta rezultă din facturile de achiziție materiale, de la SC G..... SRL și SC O..... SRL Galați. În raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală a stabilit că această sumă nu îndeplinește condițiile legale de deducere de către SC CONSTANTA SRL, întrucât facturile respective nu constituie documente justificative legal întocmite, nefiind emise de reprezentanții legali ai societăților furnizoare și neangajând răspunderea persoanelor care le-a întocmit.

Aceste aspecte sunt evidențiate în **Rezoluția nr...../P/2006 a Parchetului de pe Lângă Tribunalul Constanța Secția de urmărire**

penală, aflată la dosarul cauzei, unde se menționează faptul că d-na Ț..... A....., administratorul societății **SC G..... SRL Galați** este cercetată penal de Judecătoria Galați sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală, respectiv, omisiunea înregistrării în evidența contabilă a veniturilor realizate, în legătură cu activitatea comercială desfășurată în perioada 2004-2005 cu SC CONSTANTA SRL Constanța, iar în ceea ce privește societatea comercială **O..... SRL Galați**, din verificările efectuate de către comisarii Gărzii Financiare cât și de lucrătorii de poliție judiciară din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului Galați a rezultat faptul că nu a putut fi identificat nici un reprezentant al acestui furnizor și implicit documentele contabile ale acestuia, în vederea efectuării de verificări încrucișate. În plus, organul de control menționează că această societate nu a depus situații financiare anuale la Ministerul Economiei și Finanțelor pentru anii 2004-2006.

Din mențiunile rezoluției **Parchetului de pe Lângă Tribunalul Constanța**, rezultă faptul că cele două societăți furnizoare nu au putut fi verificate.

Sușinerile petentei că nici pe parcursul cercetării penale și nici în timpul inspecției fiscale, nu se face vorbire despre existența unor facturi fiscale false, deci facturile fiscale emise de cele două societăți din Galați sunt reale, sunt întocmite în conformitate cu prevederile legale aplicabile în materie și respectă regimul documentelor tipizate cu regim special, numerele și seriile lor făcând parte din plaja de numere arondate de Regia Imprimeria Națională pentru aceste societăți, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației deoarece toate aceste deficiențe mai sus prezentate se constituie în dovezi clare de neîndeplinire a condițiilor de deducere a TVA.

Și totuși, în vederea pronunțării unei soluții corecte asupra contestației SC CONSTANTA SRL, organul de soluționare constată că la dosarul cauzei nu este punctul de vedere al organului teritorial fiscal al celor două societăți.

Din aceste motive, măsura stabilită de organul de control este insuficient argumentată, fapt pentru care se vor desființa atât Raportul de inspecție fiscală cât și Decizia de impunere nr...../27.12.2007 pentru suma de **lei reprezentând TVA de plată, urmând să se refacă controlul pentru aspectele semnalate de organul de soluționare în prezenta decizie.**

Referitor la suma de lei reprezentând TVA suplimentar de plată, cuprinsă în bonurile fiscale pentru achiziționarea carburanților auto, în cursul anului 2006 societatea a dedus TVA fără ca aceste bonuri să cuprindă **denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, fiind încălcate** prevederile pct.51 alin.(2) din Hg.44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:
"[...] Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu **bonurile fiscale** emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, **dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.** [...]
Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, **pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare.**"

Sușținerile petentei că pentru acest tip de achiziție, nu este necesar a se completa datele menționate de organele de control, întrucât societatea pentru această perioadă are ordine de deplasare din care rezultă că achizițiile de carburanți auto s-au făcut ca urmare a deplasărilor efectuate în interes de serviciu, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației deoarece, conform prevederilor legale mai sus citate, și în cazul deplasărilor în interes de serviciu sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată, **facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile,** pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, deci în această situație, bonurile fiscale anexate Ordinilor de deplasare trebuiau să aibă înscrise numele salariatului și numărul de înmatriculare a autovehiculului cu care s-a deplasat.

Având în vedere faptul că organul de inspecție fiscală nu a menționat în actul de control, dacă achizițiile de carburanți auto s-au făcut sau nu, ca urmare a deplasărilor efectuate de către salariații SC CONSTANTA SRL în interes de serviciu, organul de soluționare consideră măsura organului de control ca fiind insuficient argumentată, fapt pentru care se vor desființa atât Raportul de inspecție fiscală cât și Decizia de impunere nr...../27.12.2007 pentru suma de **lei reprezentând TVA de plată, urmând să se refacă controlul pentru aspectele semnalate de organul de soluționare în prezenta decizie.**

Referitor la suma de lei reprezentând TVA înscrisă în factura nr...../27.07.2007, reprezentând achiziții de materiale, și care **nu conține** codul de înregistrare al cumpărătorului, petenta a încălcat prevederile art.155 alin.(5) lit.e) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează faptul că factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii.

Față de cele prezentate, se constată că, organul de inspecție fiscală a procedat corect stabilind în sarcina petentei suma de lei reprezentând TVA suplimentar de plată, urmând ca organul de soluționare să decidă respingerea contestației pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește suma de lei reprezentând TVA, care figurează cu minus în Jurnalul de vânzări pe luna martie 2007 și pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că a fost stornată eronat, fără a motiva în Raportul de inspecție fiscală această măsură, organul de soluționare consideră măsura organului de control ca fiind neargumentată, fapt pentru care se vor desființa atât Raportul de inspecție fiscală cât și Decizia de impunere nr...../27.12.2007 pentru suma de **lei reprezentând TVA de plată, urmând să se refacă controlul pentru aspectele semnalate de organul de soluționare în prezenta decizie.**

2. Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată de către organele de inspecție fiscală, aceasta este compusă din:

- lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal, înregistrate în evidența contabilă reprezentând amenzi și majorări de întârziere;

- lei impozit pe profit aferent cheltuielilor considerate nedeductibile deoarece nu au la bază documente justificative potrivit legii, fiind vorba de facturile de materii prime și materiale emise de SC G..... SRL și SC O..... SRL cu sediul în orașul Galați.

În ceea ce privește suma de lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal constând în amenzi și majorări de întârziere, au fost încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale.[...]"

Astfel, măsura stabilită de organele de inspecție fiscală este justificată din punct de vedere legal, motiv pentru care urmează respingerea contestației pentru acest capăt de cerere.

Referitor la suma de lei impozit pe profit aferent cheltuielilor considerate nedeductibile deoarece nu au la bază documente justificative potrivit legii, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu sunt cheltuieli deductibile, cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ,

potrivit legii, prin care să se facă dovada intrării în gestiune a materialelor respective.

Totodată, prin Decizia Nr.V din 15 ianuarie 2007, publicată în MO nr.732 din 30 octombrie 2007, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, cu privire la aplicarea dispozițiilor art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, republicată și ale art.21 alin.(4) din Lg. nr.571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, se stabilește că:

"Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.

Obligatorie, potrivit art.329 alin.3 din Codul de procedură civilă."

În speță, cele două societăți nu au furnizat informații cu privire la faptul că operațiunile cuprinse în facturile în cauză, în baza cărora SC CONSTANTA SRL a dedus TVA și a diminuat baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit, au avut loc și sunt reale.

Cu toate acestea, în vederea pronunțării unei soluții corecte asupra contestației SC CONSTANTA SRL, organul de soluționare constată că la dosarul cauzei nu se află punctul de vedere al organului teritorial fiscal care administrează cele două societăți.

Din aceste motive, măsura stabilită de organul de control este insuficient argumentată, fapt pentru care se vor desființa atât Raportul de inspecție fiscală cât și Decizia de impunere nr...../27.12.2007, pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit de plată, urmând să se refacă controlul pentru aspectele semnalate de organul de soluționare în prezenta decizie.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de SC CONSTANTA SRL Basarabi împotriva deciziei de impunere nr...../27.12.2007 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 19.12.2007, emise de S.A.F. - A.I.F. Constanța, pentru suma de lei compusă din:

- lei reprezentând TVA înscrisă în factura nr...../27.07.2007, reprezentând achiziții de materiale;

- lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal, înregistrate în evidența contabilă reprezentând amenzi și majorări de întârziere;

2. Desființarea deciziei de impunere nr...../27.12.2007 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 19.12.2007, emise de S.A.F. - A.I.F. Constanța, pentru suma de lei compusă din:

- lei TVA de plată;
- lei majorări de întârziere aferente TVA;
- lei penalități de întârziere aferente TVA;
- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Urmare acestei soluții, se va întocmi un nou raport de inspecție fiscală și o nouă decizie de impunere, avându-se în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei, acte ce vor fi transmise Serviciului de Soluționare Contestații în termen de 30 de zile de la primirea prezentei.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.210(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, în conformitate cu prevederile art.218(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRÂNGUȘ**

C.I.5EX
07.03.2008