



**Ministerul Finanțelor Publice**



**Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului .....**

Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA NR. 23**

din 19.02.2010

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. ....S.R.L.** din localitatea ....., județul .....,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .....  
sub nr. .... din 13.11.2008 și reînregistrată sub nr. ....din 15.01.2010

Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ....., cu adresa nr. ....din 15.01.2010, a transmis dosarul contestației formulate de **S.C. ....S.R.L.** din localitatea ....., în vederea soluționării cauzei pe fond.

Prin adresa nr. .... din 18.12.2009, Serviciul juridic precizează că prin Decizia Curții de Apel .... din 10.12.2009, definitivă și irevocabilă, s-a respins recursul formulat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... împotriva Sentinței nr. .... din 25.06.2009 a Tribunalului .... prin care s-a admis în parte contestația formulată de **S.C. ....S.R.L.**, în sensul că s-a dispus anularea în parte a Deciziei nr..... din 17.12.2008, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ....., privitor la suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. .... din 20.10.2008, privind suma de .... lei, și obligă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... să soluționeze pe fond contestația.

**S.C. ....S.R.L.**, din orașul ....., județul ....., contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 20.10.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. .... din 20.10.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 20.10.2008, privind suma de .... lei, reprezentând:

- .... lei impozit pe profit;
- .... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .... lei TVA;
- .... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin Decizia nr..... din 17.12.2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... a decis suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. ....S.R.L.** până la pronunțarea soluției definitive pe latura penală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. ....S.R.L., prin cererea formulată, contestă** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 20.10.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. .... din 20.10.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 20.10.2008, privind obligațiile fiscale în sumă de ..... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ..... lei, majorări de întârziere în sumă de ..... lei, aferente impozitului pe profit, TVA în sumă de ..... lei și majorări de întârziere în sumă de ..... lei, aferente TVA.

Societatea solicită anularea actelor administrative fiscale atacate, deoarece în mod ilegal organele de control au reținut că a declarat cheltuieli fictive, în scopul diminuării bazei impozabile.

Contestatoarea consideră că atât timp cât în facturile în cauză s-au consemnat părțile care participă la efectuarea operațiunilor, respectiv datele de identificare ale furnizorilor, și cât timp marfa cumpărată a intrat în patrimoniul firmei și a fost achitată furnizorilor, este absurdă afirmația organelor de inspecție că documentele respective se referă la operațiuni fictive.

Societatea precizează că împrejurarea că parte din furnizori nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice nu poate anula efectele documentelor justificative, marfa livrată fiind înregistrată în gestiunea societății și decontată cu ajutorul instrumentelor de plată prevăzute de lege.

De asemenea, consideră că atât timp cât produsele lactate au fost recepționate de societate, iar tranzacțiile au fost înregistrate în contabilitate în ordine cronologica și sistematica, în funcție de natura lor, este eronată reținerea organelor de control că operațiunile consemnate în facturi sunt nereale.

Contestatoarea susține că singura obligație pe care societatea o avea era să verifice dacă facturile îndeplineau condițiile de acte justificative, lucru pe care l-a făcut, și toate facturile, care au fost înlăturate de organele de control, au generat tranzacții reale și au fost înregistrate legal în evidența contabilă.

În ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală că ar fi înregistrat eronat pe cheltuieli cu reparațiile (cont 611) suma de ..... lei, aferentă facturii nr. .... din 09.05.2006, emisă de SC ....SRL către persoana fizică ..... și nu către societate, contestatoarea consideră că factura respectivă are calitatea de document justificativ, fiind corect înregistrată în contabilitate.

Contestatoarea susține că deși s-a reținut că în luna august 2006 societatea a înregistrat eronat pe cheltuieli cu serviciile bancare (cont 627) suma de ..... lei, nedeținând pentru această sumă documente justificative (extrase de

cont sau alte documente), organele de control au ignorat împrejurarea că factura respectiva a fost stornată.

De asemenea, afirmă că s-a reținut în mod greșit de către organele de inspecție că în anii fiscali 2006 și 2007 nu a calculat și declarat impozit pe profit, fiind calculat greșit un impozit pe profit în sumă de ..... lei.

Prin contestația formulată, societatea consideră că în mod greșit s-a stabilit suplimentar de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 20.10.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .... sub nr. .... din 20.10.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 20.10.2008, organele de control au stabilit că societatea datorează bugetului de stat suma totală de ..... lei, reprezentând ..... lei impozit pe profit, ..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ..... lei TVA și ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Verificarea s-a efectuat în urma solicitării Gărzii Financiare ....., prin adresa nr. ....din 22.01.2008.

### **1. În ceea ce privește impozitul pe profit.**

**1.1** Organele de control au constatat că, în perioada 01.01.2006 - 31.12.2007, societatea a efectuat aprovizionări de la diverși furnizori, conform anexei nr. ..., în valoare totală de ..... lei, din care valoare fără TVA în sumă de ..... lei și TVA în sumă de ..... lei.

Organele de inspecție precizează că, din verificările efectuate de Garda Financiară, a rezultat faptul că toate înscrisurile menționate în anexa nr. 1 la Raportul de inspecție fiscală nu constituie documente legale de proveniență, operațiunile înscrise neputând fi înregistrate în contabilitate, din următoarele motive:

- conform adresei nr. .... din 11.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. .... SRL ..... și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, iar facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 02.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 10.12.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ....., înregistrată sub nr. ..../2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., nu există, existând S.C. ....SRL ....., care, până în luna octombrie 2004, s-a numit S.C. .... SRL, ce are însă numărul de înregistrare ..../2004, cod unic nr. ...., iar documentele ce figurează ca fiind emise de către aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 08.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, iar facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de către aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 30.08.2007, emisă de Oficiul Registrul Comerțului ....., S.C. .... SRL ....., cu datele de identificare .....2000 și cod unic de înregistrare ....., nu există, organele de control considerând că documentele ce figurează ca fiind emise de către aceasta sunt fictive;

- conform adresei nr. ....din 08.11.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ....., cu datele de identificare .....2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., nu există, existând însă S.C. .... SRL ....., ce are numărul de înregistrare ...../2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., ce nu a avut relații comerciale cu S.C. ....SRL, iar documentele în cauză nu îi aparțin;

- conform adresei nr. ..../08.10.2007, emisă de Garda Financiară ..... S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. ..../31.12.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializare de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin.

Organele de inspecție precizează că, potrivit informațiilor existente în baza de date online a Companiei Naționale „Imprimeria Națională” SA ....., documentele ce figurează ca fiind emise de către S.C. .... SRL ..... și S.C. .... SRL ..... nu aparțin regimului special al acestora, documentele nefiind emise de către o unitate autorizată a Companiei Naționale ”Imprimeria Națională”.

Din nota explicativă dată organelor de control în data de 16.10.2008 de către administratorul societății ....., rezultă că acesta nu știa că facturile și chitanțele respective sunt fictive, aprovizionarea cu mărfuri făcându-se de la persoane cărora nu le mai știe numele și care doreau să li se achite facturile cu numerar.

Organele de inspecție consideră că au fost încălcate prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997 privind aprobarea modelelor formularelor privind activitatea financiară și contabilă a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, precum și ale art. 21 pct. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

În baza celor constatate, organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei.

**1.2 Organele de control au constatat că, în luna mai 2006,** societatea a înregistrat eronat pe cheltuieli cu reparațiile (cont 611) suma de .....lei, aferentă facturii nr. ..../09.05.2006, în valoare de .....lei și TVA de .....lei, emisă de S.C. ....SRL către persoana fizică .... și nu către societate.

Organele de control au considerat că factura respectivă nu are calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitatea contribuabilului, nefiind emisă pe numele societății.

Organele de inspecție consideră că au fost încălcate prevederile art. 21, pct.4, lit.(f), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În baza acestor constatări, organele de control au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei.

**1.3 Organele de control au constatat că, în luna august 2006,** societatea a înregistrat pe cheltuieli cu serviciile bancare (cont 627) suma de ..... lei, fără să dețină documente justificative de înregistrare în contabilitate.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 21, pct.4, lit.f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stabilindu-se în baza constatărilor menționate un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.

**1.4 În urma verificării efectuate, s-a constatat că pentru anii 2006 și 2007** societatea nu a calculat și declarat impozit pe profit, în condițiile în care a evidențiat în balanțele de verificare și bilanțurile anuale profit contabil.

Organele de control precizează că, potrivit datelor din evidența contabilă la 31.12.2006, societatea avea obligația să calculeze un impozit pe profit în sumă de .....lei, stabilit după cum urmează:

Sold creditor cont 121 .....lei  
Total sume cont 6581 .....lei  
Profit impozabil (.....+ .....) .....lei  
Impozit pe profit (..... \* 16%) .....lei.

Totodată, conform datelor din evidența contabilă a societății, s-a constatat că la 31.12.2007 societatea avea obligația să calculeze un impozit pe profit în sumă de .... lei, stabilit după cum urmează:

Sold creditor cont 121 .....lei  
Total sume cont 691 ..... lei  
Profit impozabil (.....+ .....). ..... lei  
Impozit pe profit (..... \* 16%) ..... lei.

Organele de inspecție fiscală consideră că au fost încălcate prevederile art. 19, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, stabilind în baza constatărilor menționate un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ..... lei.

Pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sumă de .... lei, s-au calculat până la data de 16.10.2008 majorări de întârziere în sumă de .... lei.

## **2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.**

Perioada supusă inspecției fiscale a fost 20.12.2005 - 31.12.2007.

**2.1 Organele de control au constatat că**, în perioadele 01.08.2006 - 31.08.2007 și 01.01.2006 - 31.12.2007, societatea a efectuat aprovizionări de la diverși furnizori, conform documentelor fiscale menționate anterior în anexa nr. ..., în valoare totală de ..... lei, din care valoare fără TVA în sumă de ..... lei și TVA în sumă de ..... lei.

Organele de control precizează că, din verificările efectuate de comisarii Gărzii Financiare ....., a rezultat faptul că toate înscrisurile menționate în anexa nr. 1 nu constituie documente legale de proveniență, societatea încălcând prevederile art. 146, alin. 1, lit. a, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, stabilind în baza celor constatate o TVA în sumă de ..... lei.

**2.2 De asemenea, organele de inspecție au constatat că în perioada verificată societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă totală de ..... lei**, ce are la bază documente contabile care fie nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, nefiind emise către societate, fie nu au înscrisă suma dedusă de societate în contabilitate, după cum urmează:

- factura nr. .... /09.05.2006, emisă către persoana fizică ....., pentru suma de .....lei;

- factura nr. .... /03.01.2007, emisă către SC ..... SRL pentru suma de ..... lei; organele de control constatând că societatea a dedus suma de ..... lei, în loc de ..... lei, cât era înscrisă pe factură;

- factura nr. .... /05.01.2007, emisă de Direcția Sanitar Veterinară, pentru suma de .....lei;

- factura nr. .... /29.11.2007, emisă de SC ..... SRL, pentru suma de .....lei, factura fiind stornată în luna decembrie 2007, fără însă a fi stornată și TVA dedusă, de .....lei.

Organele de inspecție au considerat că au fost încălcate prevederile art. 146 alin. 1 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

**2.3 Organele de control au constatat că**, potrivit balanței de verificare la data de 31.12.2007, societatea a înregistrat o obligație de plată reprezentând TVA în sumă de .....lei, în timp ce, conform evidenței fiscale la aceeași dată, societatea înregistra o obligație de plată în sumă de ..... lei, cu .....lei mai puțin decât cea din evidența contabilă, constatându-se că suma de .....lei reprezintă TVA de plată nedeclarată de societate.

Organele de inspecție au considerat că au fost încălcate prevederile art. 158 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și au stabilit o TVA suplimentară în sumă de .....lei.

Pentru neplata taxei pe valoarea adăugate stabilită suplimentar, în sumă de ..... lei, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de ..... lei**.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**



## **1. IMPOZITUL PE PROFIT în sumă de .... lei și majorări de întârziere aferente de .... lei.**

**1.1 Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de .... lei, în condițiile în care documentele ce au stat la baza operațiunilor nu constituie documente de proveniență legală, operațiunile necorespunzând realității.**

**În fapt**, organele de control au constatat că, în perioada 01.01.2006 - 31.12.2007, societatea a efectuat aprovizionări de la diverși furnizori, conform anexei nr. 1 la actul de control, în valoare totală de .... lei, din care valoare fără TVA în sumă de .... lei și TVA în sumă de .... lei.

Organele de inspecție precizează că din verificările efectuate de Garda Financiară a rezultat faptul că toate înscrisurile menționate în anexa nr. 1 la Raportul de inspecție fiscală nu constituie documente legale de proveniență, operațiunile înscrise neputând fi înregistrate în contabilitate, din următoarele motive:

- conform adresei nr. .... din 11.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL .... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. .... SRL .... și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, iar facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 02.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL .... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 10.12.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ....., înregistrată sub nr. ..../2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., nu există, existând S.C. ....SRL ....., care, până în luna octombrie 2004, s-a numit S.C. .... SRL, ce are însă numărul de înregistrare ..../2004, cod unic nr. ...., iar documentele ce figurează ca fiind emise de către aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 08.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL .... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, iar facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de către aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 30.08.2007, emisă de Oficiul Registrul Comerțului ....., S.C. .... SRL ....., cu datele de identificare ....2000 și cod unic de înregistrare ....., nu există, organele de control considerând că documentele ce figurează ca fiind emise de către aceasta sunt fictive;

- conform adresei nr. ....din 08.11.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ....., cu datele de identificare ....2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., nu există, existând însă S.C. .... SRL ....., ce are

numărul de înregistrare ...../2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., ce nu a avut relații comerciale cu S.C. ....SRL, iar documentele în cauză nu îi aparțin;

- conform adresei nr. ..../08.10.2007, emisă de Garda Financiară ..... S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. ..../31.12.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializare de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin.

Organele de inspecție au constatat că, potrivit informațiilor existente în baza de date a Companiei Naționale „Imprimeria Național” SA ....., documentele ce figurează ca fiind emise de către S.C. .... SRL ..... și S.C. .... SRL ..... nu aparțin regimului special al acestora, documentele nefiind emise de către o unitate autorizată a Companiei Naționale ”Imprimeria Națională”.

Din nota explicativă dată în fața organelor de control în data de 16.10.2008, de către administratorul societății ....., rezultă ca acesta nu știa că facturile și chitanțele respective sunt fictive, aprovizionarea cu mărfuri făcându-se de la persoane cărora nu le mai știe numele și care doreau să li se achite facturile cu numerar.

Contestatoarea susține că în facturile în cauză s-au consemnat părțile care au participat la efectuarea operațiunilor, respectiv datele de identificare ale furnizorilor, iar faptul că parte din furnizori nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice nu poate anula efectele documentelor justificative, marfa fiind înregistrată în gestiunea societății și decontată cu ajutorul instrumentelor de plată prevăzute de lege.

**În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede că:**

**„Art. 19**

**Reguli generale**

**(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. [...]**

**Art. 21 [...]**

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

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



Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctele 12 și 44, prevăd următoarele:

**„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. [...].**

**44. 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.”**

**Legea contabilității nr. 82 / 1991, republicată, la art. 6 alin. (1) și (2), prevede următoarele:**

**“(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 menționate mai sus se reține că 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, iar cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază documente justificative, potrivit legii, nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007**, privind recursul în interesul legii, în sensul de a se stabili că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că **„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”.**

Întrucât operațiunile au la bază documente care nu au proveniență legală, se trage concluzia că nici cheltuielile rezultate din asemenea operațiuni nu pot fi admise la deducere.

Totodată, așa cum rezultă din textele de lege menționate, persoana impozabilă care achiziționează marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente care nu corespund realității sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorii în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate, care să îndeplinească condițiile de documente justificative, care să corespundă realității.

Potrivit prevederilor legale menționate, simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor înscrise în facturile fiscale în cauză nu este suficientă pentru ca acestea să fie deductibile fiscal.

În concluzie, având în vedere că operațiunile de aprovizionare a bunurilor în sumă de ..... lei nu au la bază documente justificative care să corespundă realității, societatea nu are dreptul la deducerea acestor cheltuieli, drept pentru care urmează a se **respinge contestația pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei și pentru accesoriile aferente, ca neîntemeiată.**

**1.2 Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de .... lei, în condițiile în care factura fiscală ce a stat la baza operațiunii nu este emisă pe numele contribuabilului.**

**În fapt,** organele de control au constatat că, în luna mai 2006, societatea a înregistrat pe cheltuieli suma de .....lei, în baza facturii nr. ..../09.05.2006, în valoare de .....lei și TVA de .....lei, ce este emisă de S.C. ....SRL pe numele persoanei fizice .....

Având în vedere că documentul ce a stat la baza operațiunii nu este emis pe numele societății verificate, organele de control au considerat că factura respectivă nu are calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitatea contribuabilului.

**În drept,** la art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

**„(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.”**

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la **punctul 12** prevăd următoarele:

**„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.”**

Potrivit textelor de lege mai sus citate, profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

În conformitate cu prevederile **art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată**, cu modificările și completările ulterioare,

**„(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.”**

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, anexa nr. 1, punctul A - Normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, prevede că:

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

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

**Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”**

Informațiile obligatorii ce trebuie să le cuprindă factura sunt prevăzute la **art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, în vigoare pentru perioada verificată, unde se stipulează următoarele:

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

**a) seria și numărul facturii;**

**b) data emiterii facturii;**

**c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;**

**d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;”**

Din textele de lege menționate mai sus se reține că 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, iar documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, decide că „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”.**

Societatea consideră că, în ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală că ar fi înregistrat eronat pe cheltuieli cu reparațiile în sumă de ..... lei, aferentă facturii nr. .... din 09.05.2006, emisă de SC .....SRL către persoana fizică ..... și nu către societate, factura respectivă are calitatea de document justificativ, fiind corect înregistrată în contabilitate.

Potrivit prevederilor legale menționate, simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor înscrise în facturile fiscale în cauză nu este suficientă pentru ca acestea să fie deductibile fiscal.

Totodată, așa cum rezultă din textele de lege menționate, persoana impozabilă care achiziționează marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile pe care le efectuează este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorii în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia.

Conform reglementărilor menționate, lipsite de echivoc, cheltuielile înregistrate în contabilitate ce au la bază documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, nu pot fi admise la deducere la calculul impozitului pe profit.

În ceea ce privește factura, document ce a stat la baza înregistrărilor cheltuielilor de către societatea verificată, din textele de lege menționate rezultă că aceasta trebuie să cuprindă o serie de informații obligatorii, ce sunt prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, printre care și numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că factura nr. ..../09.05.2006 este emisă pe numele persoanei fizice ..... și nu pe numele societății .....**S.R.L.**

Având în vedere că, potrivit textelor de lege menționate, printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină factura se regăsește și denumirea beneficiarului și întrucât pe factură, la beneficiar, este menționată o persoană fizică, se conchide că **S.C. ....S.R.L.** nu are dreptul la deducerea cheltuielilor ce au la bază factura nr. ..../09.05.2006, aceasta nefiind emisă pe numele său.

Întrucât factura în cauză nu este emisă pe numele contribuabilului, se trage concluzia că societatea contestatoare nu are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de .... lei, drept pentru care **se va respinge** contestația pentru **impozitul pe profit în sumă de ..... lei și pentru accesoriile aferente, ca neîntemeiată.**

**1.3 Referitor la impozitul pe profit în sumă de .....lei, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de .... lei, în condițiile în care societatea susține că factura respectivă a fost stornată, fără însă să depună documente care să demonstreze afirmațiile sale.**

**În fapt**, organele de control au constatat că, în luna august 2006, societatea a înregistrat pe cheltuieli cu serviciile bancare suma de ..... lei, fără să dețină documente justificative de înregistrare în contabilitate.

Contestatoarea susține că deși s-a reținut că în luna august 2006 societatea a înregistrat eronat pe cheltuieli cu serviciile bancare (cont 627) suma de ..... lei, nedeținând pentru această sumă documente justificative (extrase de cont sau alte documente), organele de control au ignorat împrejurarea că factura respectivă a fost stornată, fără însă să depună documente care să demonstreze afirmațiile sale.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele:

**„Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt și de drept;**

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

Totodată, potrivit **art. 65 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

**„Art. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

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

Având în vedere că societatea a dedus cheltuieli cu serviciile bancare în sumă de ..... lei fără să dețină documente justificative (extrase de cont sau alte documente) și întrucât contribuabilul nu depune documente care să susțină afirmația că operațiunea respectivă a fost stornată, **se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente** contestația pentru **impozitul pe profit în sumă de .....lei și pentru accesoriile aferente.**

**1.4 Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța asupra legalității stabilirii de către organele de control a acestui impozit suplimentar, în condițiile în care contestatoarea susține că în mod greșit organele de inspecție fiscală au reținut că în anii fiscali 2006 și 2007 nu a calculat și declarat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control, fără să depună documente care să susțină afirmațiile sale.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că la 31.12.2006 societatea avea obligația să calculeze un impozit pe



profit în sumă de .....lei, iar la 31.12.2007 avea obligația să calculeze un impozit pe profit în sumă de .... lei.

Contestatoarea precizează că în mod greșit organele de inspecție fiscală au reținut că în anii fiscali 2006 și 2007 nu a calculat și declarat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control, fără să depună documente care să susțină afirmațiile sale.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele:

**„Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;”**

Totodată, potrivit **art. 65 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

**„Art. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

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

Se reține că sarcina probei revine contribuabilului, care are sarcina de a dovedi actele și faptele ce stau la baza susținerilor sale.

În urma verificării efectuate, s-a constatat că, pentru anii 2006 și 2007, societatea nu a calculat și declarat impozit pe profit, în condițiile în care în balanțele de verificare și bilanțurile anuale a evidențiat profit contabil.

Organele de control precizează că, potrivit datelor din evidența cotabilă la 31.12.2006, societatea avea obligația să calculeze un impozit pe profit în sumă de .....lei, stabilit după cum urmează:

Sold creditor cont 121 .....lei

Total sume cont 6581 .....lei

Profit impozabil (.....+ .....) .....lei

Impozit pe profit (.....\* 16%) .....lei.

Totodată, conform datelor din evidența contabilă a societății, s-a constatat că, la 31.12.2007, societatea avea obligația să calculeze un impozit pe profit în sumă de .... lei, stabilit după cum urmează:

Sold creditor cont 121 .....lei

Total sume cont 691 ..... lei

Profit impozabil (.....+ .....) ..... lei

Impozit pe profit (..... \* 16%) ..... lei.

Conform **art. 19 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.”**

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la **punctul 12**, prevăd următoarele:

**„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.”**

Potrivit textelor de lege mai sus citate, profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Prin cererea formulată, contestatoarea susține că în mod greșit organele de inspecție fiscală au reținut că în anii fiscali 2006 și 2007 nu a calculat și declarat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control, fără să depună documente care să susțină afirmațiile sale.

Având în vedere că societatea contestatoare nu depune documente care să susțină afirmația sa că în mod greșit organele de inspecție fiscală au reținut că în anii fiscali 2006 și 2007 nu a calculat și declarat impozitul pe profit stabilit suplimentar, în sumă de ..... lei, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare a acestui impozit, **drept pentru care se va respinge** contestația pentru **impozitul pe profit în sumă de ..... lei, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

Conform actului de control contestat, pentru neplata în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sumă de **..... lei**, s-au calculat până la data de 16.10.2008 majorări de întârziere aferente în sumă de **..... lei**.

Față de cele prevăzute la punctele 1.1 - 1.4, urmează a se **respinge** contestația pentru **impozitul pe profit în sumă de ..... lei și pentru majorările de întârziere aferente de ..... lei**, potrivit principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut **impozitul pe profit în sumă de ..... lei**, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, contribuabilul

datorează și accesoriile în sumă de .... lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de .... lei, aferente impozitului pe profit în sumă de .... lei, stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru **impozitul pe profit în sumă de .... lei**, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de .... lei**.

## **2. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ în sumă de .... lei și majorările de întârziere aferente de .... lei**

Perioada supusă inspecției fiscale a fost 20.12.2005 - 31.12.2007.

**2.1 Referitor suma de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, în condițiile în care documentele ce au stat la baza operațiunilor nu constituie documente legale de proveniență, acestea necorespunzând realității.**

**În fapt**, organele de control au constatat că, în perioada 01.01.2006 - 31.12.2007, societatea a efectuat aprovizionări de la diverși furnizori, conform anexei nr. ... la actul de control, în valoare totală de .... lei, din care valoare fără TVA în sumă de .... lei și TVA în sumă de .... lei.

Organele de inspecție precizează că, din verificările efectuate de Garda Financiară, a rezultat faptul că toate înscrisurile menționate în anexa nr. 1 la Raportul de inspecție fiscală nu constituie documente legale de proveniență, operațiunile înscrise neputând fi înregistrate în contabilitate, din următoarele motive:

- conform adresei nr. .... din 11.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL .... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. .... SRL .... și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, iar facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 02.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL .... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 10.12.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ....., înregistrată sub nr. ..../2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., nu există, existând S.C. ....SRL ....., care, până în luna octombrie 2004, s-a numit S.C. .... SRL, ce are însă numărul de înregistrare

...../2004, cod unic nr. ...., iar documentele ce figurează ca fiind emise de către aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 08.10.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL .... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, iar facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de către aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. .... din 30.08.2007, emisă de Oficiul Registrul Comerțului ....., S.C. .... SRL ....., cu datele de identificare .....2000 și cod unic de înregistrare ....., nu există, organele de control considerând că documentele ce figurează ca fiind emise de către aceasta sunt fictive;

- conform adresei nr. ....din 08.11.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ....., cu datele de identificare .....2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., nu există, existând însă S.C. .... SRL ....., ce are numărul de înregistrare ...../2000 și cod unic de înregistrare nr. ...., ce nu a avut relații comerciale cu S.C. ....SRL, iar documentele în cauză nu îi aparțin;

- conform adresei nr. ..../08.10.2007, emisă de Garda Financiară ..... S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializarea de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin;

- conform adresei nr. ..../31.12.2007, emisă de Garda Financiară ....., S.C. .... SRL ..... nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ....SRL și nu are ca obiect de activitate comercializare de produse lactate, facturile și chitanțele ce figurează ca fiind emise de aceasta nu îi aparțin.

Organele de inspecție au constatat că, potrivit informațiilor existente în baza de date a Companiei Naționale „Imprimeria Națională” SA ....., documentele ce figurează ca fiind emise de către S.C. .... SRL ..... și S.C. .... SRL ..... nu aparțin regimului special al acestora, documentele nefiind emise de către o unitate autorizată a Companiei Naționale ”Imprimeria Națională”.

Prin nota explicativă dată organelor de control, administratorul societății ..... precizează că nu știa că facturile și chitanțele respective sunt fictive, aprovizionarea cu mărfuri făcându-se de la persoane cărora nu le mai știe numele și care doreau să li se achite facturile cu numerar.

Contestatoarea susține că în facturile în cauză s-au consemnat părțile care au participat la efectuarea operațiunilor, respectiv datele de identificare ale furnizorilor, iar faptul că parte din furnizori nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice nu poate anula efectele documentelor justificative, marfa fiind înregistrată în gestiunea societății și decontată cu ajutorul instrumentelor de plată prevăzute de lege.

**În drept, sunt aplicabile prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, unde se prevede că:**

**„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);”.**

Se reține, că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de justificarea dreptului respectiv, în funcție de felul operațiunii, cu unul dintre documentele specificate de Codul fiscal, în cazul de față cu factură fiscală.

La **art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, se prevede că:

**„(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;”.**

De asemenea, **Legea contabilității nr. 82 / 1991**, republicată, la **art. 6 alin. (1) și (2)**, prevede următoarele:

**“(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 menționate mai sus se reține că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Potrivit reglementărilor menționate, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor **art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991**, republicată și ale **art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003** privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea

adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007**, privind recursul în interesul legii, în sensul de a se stabili că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide 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.”**

Întrucât în urma investigațiilor efectuate s-a constatat că documentele ce au stat la baza operațiunilor nu constituie documente legale de proveniență, operațiunile având la bază documente care nu corespund realității, se trage concluzia că nici taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor respective nu poate fi admisă la deducere.

Potrivit prevederilor legale menționate, simpla înregistrare în contabilitate a bunurilor înscrise în facturile fiscale în cauză nu este suficientă pentru ca taxa pe valoarea adăugată să fie deductibilă fiscal.

În concluzie, având în vedere că operațiunile de aprovizionare a bunurilor în sumă de ..... lei nu au la bază documente legale de proveniență, acestea necorespunzând realității, societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, drept pentru care urmează **a se respinge** contestația formulată pentru **TVA în sumă de ..... lei, ca neîntemeiată.**

**2.2 Referitor la suma de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, în condițiile în care factura fiscală ce a stat la baza operațiunii nu este emisă pe numele contribuabilului.**

**În fapt**, organele de control au constatat că, în luna mai 2006, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, în baza facturii nr. ..../09.05.2006, în valoare de .....lei, ce este emisă de S.C. ....SRL pe numele persoanei fizice .....

Având în vedere că documentul ce a stat la baza operațiunii nu este emis pe numele societății verificate, organele de control au considerat că factura respectivă nu are calitatea de document justificativ care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugate.



În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, unde se prevede următoarele:

**„Dreptul de deducere**

**(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.”.

Se reține, că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală, care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) și care să fie emisă pe numele beneficiarului.

La art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, se prevede că:

**„Art. 155**

**Facturile fiscale**

**(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar.[...]**

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

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;”

De asemenea, Legea contabilității nr. 82 / 1991, republicată, la art. 6 alin. (1) și (2), prevede următoarele:

“(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 menționate mai sus se reține că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Rezultă că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții de completarea informațiilor obligatorii din facturi.

De asemenea, se reține că factura fiscală se emite pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate către beneficiar și trebuie să cuprindă în mod obligatoriu anumite informații, printre care și numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că factura fiscală nr. ..../09.05.2006 este emisă de S.C. ....SRL pe numele persoanei fizice .... și nu pe numele societății verificate, **.....S.R.L..**

Potrivit reglementărilor menționate, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Referitor la argumentele contestatoarei că are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată pe motiv că factura a fost corect înregistrată în contabilitate, iar contravaloarea acesteia a fost achitată cu chitanță emisă de societate, prin care a plătit un serviciu prestat efectiv în favoarea firmei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, respectiv a acordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, întrucât factura respectivă nu este emisă pe numele societății verificate, ci pe numele unei persoane fizice, fapt ce duce la concluzia că factura respectivă nu-i aparține.

Totodată, așa cum rezultă din textele de lege menționate, persoana impozabilă care achiziționează marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorii în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia.

Potrivit prevederilor legale menționate, simpla înregistrare în contabilitate a bunurilor înscrise în facturile fiscale în cauză nu este suficientă pentru ca taxa pe valoarea adăugată să fie deductibilă fiscal.

Conform reglementărilor menționate, lipsite de echivoc, taxa pe valoarea adăugată ce are la bază documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative nu poate fi admisă la deducere.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că factura nr. ..../09.05.2006 este emisă pe numele persoanei fizice .... și nu pe numele societății .....**S.R.L.**

Având în vedere că, potrivit textelor de lege menționate, printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină factura se regăsește și denumirea beneficiarului și întrucât pe factură, la beneficiar, este menționată o persoană fizică, se conchide că **S.C. ....S.R.L.** nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată ce are la bază factura nr. ..../09.05.2006, aceasta nefiind emisă pe numele său.

Întrucât factura în cauză nu este emisă pe numele contribuabilului, se trage concluzia că societatea contestatoare nu are dreptul la deducerea **taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei**, drept pentru care se va respinge contestația pentru **această sumă și pentru accesoriile aferente, ca neîntemeiată.**

**2.3 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .... se poate pronunța asupra susținerii contestatorului că TVA în sumă de ..... lei s-a stabilit greșit suplimentar de organele de control, în condițiile în care nu depune documente care să demonstreze susținerile sale.**

**În fapt**, organele de inspecție au constatat că în perioada verificată societatea a dedus în mod eronat **TVA în sumă totală de ..... lei**, ce are la bază documente contabile care fie nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, nefiind emise către societate, fie nu au înscrisă suma dedusă de societate în contabilitate, după cum urmează:

- factura nr. ..../03.01.2007, emisă către SC ..... SRL, pentru suma de ..... lei; organele de control constatând că societatea a dedus suma de ..... lei, în loc de ..... lei, cât era înscrisă pe factură;

- factura nr. ..../05.01.2007, emisă de Direcția Sanitar Veterinară, pentru suma de .....lei;

- factura nr. ..../29.11.2007, emisă de SC ..... SRL, pentru suma de .....lei, factura fiind stornată în luna decembrie 2007, fără însă a fi stornată și TVA dedusă, de .....lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, contestatoarea se limitează la susținerea că această obligație s-a stabilit greșit suplimentar de organele de control, fără însă să depună documente care să demonstreze afirmațiile sale și fără să vină cu argumente concrete în ceea ce privește motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru suma de ..... lei.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele:

**„Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;”**,

coroborate cu prevederile **pct. 12.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„12.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]**

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

De asemenea, în cazul în speță sunt incidente și prevederile **pct. 2.4 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează că:

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

Totodată, potrivit **art. 65 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

**„Art. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

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

Având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a dedus în mod eronat **TVA în sumă totală de ..... lei** și întrucât contribuabilul nu depune documente care să demonstreze afirmația că această obligație s-a stabilit greșit suplimentar de organele de control și nu vine cu argumente concrete în ceea ce privește motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru această sumă, contestatorul limitându-se doar la faptul că această sumă a fost greșit stabilită suplimentar de organele de control, **se va respinge ca nemotivată și nesusținută cu documente** contestația pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei și accesoriile aferente.**

**2.4 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .... se poate pronunța asupra susținerii contestației că TVA în sumă de .....lei s-a stabilit greșit suplimentar organele de control, în condițiile în care nu depune documente care să demonstreze susținerile sale și nu precizează concret care sunt motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru această sumă.**

**În fapt,** organele de inspecție au constatat că, potrivit balanței de verificare la data de 31.12.2007, societatea a înregistrat o obligație de plată reprezentând TVA în sumă de .....lei, în timp ce, conform evidenței fiscale la aceeași dată, societatea înregistra o obligație de plată în sumă de ..... lei, cu .....lei mai puțin decât cea din evidența contabilă, constatându-se că suma de .....lei reprezintă TVA de plată nedeclarată de societate.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, contestația se limitează la susținerea că această obligație s-a stabilit greșit suplimentar de organele de control, fără însă să depună documente care să demonstreze afirmațiile sale și fără să vină cu argumente concrete în ceea ce privește motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru suma de .....lei.

**În drept,** sunt aplicabile prevederile **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele:

**„Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;”**,

coroborate cu prevederile **pct. 12.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„12.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]**

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

De asemenea, în cazul în speță sunt incidente și prevederile **pct. 2.4 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează că:

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

Totodată, potrivit **art. 65 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

**„Art. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

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

Având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea nu a declarat TVA de plată în sumă de .....lei și întrucât contribuabilul nu vine cu argumente concrete în ceea ce privește motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru această sumă, contestatorul limitându-se doar la faptul că această sumă a fost greșit stabilită suplimentar de organele de control, **se va respinge ca nemotivată și nesusținută cu documente** contestația pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei.**

Conform actului de control contestat, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugate stabilită suplimentar, în sumă de **..... lei**, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de ..... lei.**

Față de cele prevăzute la punctele 2.1 - 2.4, urmează **a se respinge** contestația pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de în sumă de ..... lei și pentru majorările de întârziere aferente de ..... lei**, potrivit principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută **taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei**, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, contribuabilul datorează și accesoriile în sumă de **..... lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de **..... lei**, aferente taxei pe valoarea adăugate în sumă de **..... lei**, stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată **în sumă de ..... lei**, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de ..... lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 alin. (1), 21 alin. 4 lit. f), 146 și 155 din Legea nr.



571 / 2003 privind Codul fiscal, punctele 12 și 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82 / 1991, republicată, Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Secțiile Unite, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, anexa nr. 1, punctul A, art. 65 alin. (1) și 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 2.4 lit. b) și 12.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

### **D E C I D E :**

**- Respingerea ca neîntemeiată, nemotivată și nesuținută cu documente** a contestației formulată de **S.C. ....S.R.L.**, din orașul ..... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 20.10.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. .... din 20.10.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 20.10.2008, privind suma de **.... lei, conform celor menționate în prezenta decizie**, reprezentând:

- .... lei impozit pe profit;
- .... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .... lei TVA;
- .... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ....., în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.