



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 194 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului X asupra contestației formulată **S.C. X SRL X**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului X - Activitatea de inspecție fiscală, în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație de plată, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit, stabilit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă in termenul prevazut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Controlul s-a efectuat urmare adresei nr. X a Gărzii Financiare - Secția X, adresă prin care se solicită efectuarea inspecției fiscale la SC X SRL.

Prin Decizia nr. X, Directia generală a finanțelor publice a județului X a suspendat soluționarea cauzei **S.C. X SRL**, pâna la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura urmând a fi reluată la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Potrivit Sentinței penale nr. X, pronunțată de Judecătoria X, rămasă definitivă în baza Deciziei penale nr. X pronunțată de Tribunalul X, se menține rezoluția adoptată de procuror la data de X în dosarul nr. X, potrivit căreia s-a dispus, *neînceperea urmăririi penale față de X, pentru săvârșirea infracțiunii prev. De art. 6 din Legea nr. 241/2005 și față de făptuitorul Căpraru Florin, pentru săvârșirea infracțiunilor prev. De art. 6 și art. 9 alin. 1 lit. c din Legea nr. 241/2005.*

Având în vedere definitivarea cauzei penale, prin adresa nr. X, **S.C. X SRL** solicită Direcției generale a finanțelor publice a județului X reluarea procedurii prind soluționarea contestației înregistrată sub nr. X.

Întrucât, începând cu data de X, **S.C. X SRL** și-a schimbat sediul social din municipiul X, jud. X în X, jud. Hunedoara, prin adresa nr. X, Direcția generală a finanțelor publice a județului X transmite dosarul contestației formulată de **S.C. X SRL**, către Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, în vederea soluționării.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt indeplinite dispozițiile art. 205, art. 206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X SRL contestă Decizia de impunere nr. X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X și a procesului verbal de control nr. X, motivând că, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 și a Legii contabilității, nr. 82/1991, republicată, la baza tuturor înregistrărilor contabile au stat facturile fiscale, care au atașate fișa de recepție ce face dovada intrării în gestiune, aceste facturi sunt înscrise cronologic în jurnalul de TVA și balanța de verificare din luna în care au fost emise, fiind înregistrate în declarațiile semestriale cod 394, depuse în termenul legal la organul fiscal.

Față de cele susținute, societatea contestatoare consideră operațiunile ca fiind corecte, astfel că, stabilirea de obligații către bugetul de stat constând în taxă pe valoarea adăugată și impozit pe profit, nu se justifică.

II. Prin raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. X, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. X, organele de control ale Administrației finanțelor publice X, au consemnat următoarele:

Inspecția fiscală generală a fost efectuată ca urmare adresei nr. X emisă de Garda Financiară - Secția X.

Prin procesul verbal de constatare nr. X, comisari din cadrul Gărzii Financiare - Secția X au consemnat faptul că, tranzacțiile dintre **S.C. X SRL** și următoarele societăți: SC X SRL, SC X SRL, SC X SRL, SC X SRL, SC X SRL și SC X SRL, nu sunt reale.

Referitor la tranzacțiile înscrise în facturile ce au făcut obiectul, constatărilor comisarilor din cadrul Gărzii Financiare - Secția X prezentate în procesul verbal de constatare nr. X precum și a adreselor nr. X, nr. X, nr. X, nr. X primite de la Direcțiile finanțelor publice județene din țară, organele de inspecție fiscală precizează următoarele:

- facturile prezentate au fost decontate în numerar, evitându-se circuitele bancare;
- nu au fost respectate prevederile legale cu privire la întocmirea corespunzătoare a facturilor respective, în sensul că, lipsesc informații privind persoana care a completat factura, codul numeric personal, identificarea mijlocului de transport;
- nu au fost puse la dispoziție declarații de conformitate sau certificate de calitate pentru tranzacțiile înscrise în aceste facturi;
- o parte din facturile în cauză nu respectă cronologia și nici regimul seriilor și numerelor succesive impuse de prevederile legale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile în discuție sunt în valoare de X lei, din care X lei reprezintă TVA și cheltuieli în suma de X lei.

1. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Urmare efectuării verificării, organele de inspecție au stabilit că, tranzacțiile înscrise în facturile ce au făcut obiectul constatărilor comisarilor din cadrul Gărzii Financiare - Secția X, prezentate în procesul verbal de constatare nr. X, nu sunt reale și în consecință nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile înregistrate în contabilitate, pe baza acestor facturi, în sumă totală X lei, pe motiv că nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

Având în vedere cele constatate, pentru profitul impozabil stabilit suplimentar pentru perioada : X, organele de inspecție fiscală au calculat, în sarcina societății, **impozit pe profit** în sumă de **X lei**.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit, stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **X lei**.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Urmare efectuării verificării, organele de inspecție au constatat că, în perioada supusă verificării, respectiv X, tranzacțiile înscrise în facturile ce au făcut obiectul constatărilor comisarilor din cadrul Gărzii Financiare - Secția X, prezentate în procesul verbal de constatare nr. X, nu sunt reale și în consecință nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, în sumă totală **X lei**, pe motiv că nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, invocând prevederile art. 146 alin. (1) lit.

a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **X lei**.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate, incidente pe perioada supusă verificării, se retin următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Cauza supusă soluționării este dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu bunurile achiziționate, în condițiile în care, prin actul administrativ fiscal contestat, organele de inspecție fiscală susțin că, facturile nu au calitatea de document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunilor.

Perioada verificată: X

În fapt, nu au fost acceptate la deducere, în vederea calculării impozitului pe profit, cheltuielile cu achizițiile de bunuri efectuate de contestatoare pe baza unor facturi, care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, documente care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Cheltuielile în sumă totală de X lei înregistrate în evidența contabilă a **S.C. X SRL pe baza acestor facturi**, au fost considerate ca fiind cheltuieli fără documente justificative, pe motiv că:

- facturile prezentate au fost decontate în numerar, evitându-se circuitele bancare;
- nu au fost respectate prevederile legale cu privire la întocmirea corespunzătoare a facturilor respective, în sensul că, lipsesc informații privind persoana care a completat factura, codul numeric personal, identificarea mijlocului de transport;
- nu au fost puse la dispoziție declarații de conformitate sau certificate de calitate pentru tranzacțiile înscrise în aceste facturi;
- o parte din facturile în cauză nu respectă cronologia și nici regimul seriilor și numerelor succesive impuse de prevederile legale;
- o parte din facturile prezentate au fost emise de societăți comerciale declarate inactive..

În drept, art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, prevede

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efecturii operatiunii sau intrarii în gestiune, dup caz, potrivit normelor;

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

De asemenea, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, care prevede:

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

Art. 1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stipulează:

“(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de facturi este cel prevăzut la **art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumit în continuare Codul fiscal..”**

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“ Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

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

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

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

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform **art. 153**, precum și adresa exactă a locului în care au fost

transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la [art. 133](#) alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la [art. 153](#) sau [153¹](#), al cumpărătorului, în cazul aplicării [art. 126](#) alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125¹](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din [Directiva 112](#) ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile [art. 150](#) alin. (1) lit. b) - d) și g), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale [Directivei 112](#) ori mențiunea "taxare inversă" pentru operațiunile prevăzute la [art. 160](#);

3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la [art. 152¹](#) ori la [art. 306](#) din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la [art. 152²](#) sau la [art. 313, 326](#) ori [333](#) din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, se reține că, pentru stabilirea caracterului deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor cu achizițiile de bunuri, este necesară analizarea modului de completare al facturilor fiscale în vederea stabilirii dacă acestea au calitatea de documente justificative care stau la baza înregistrării cheltuielilor în contabilitate, precum și stabilirea realității operațiunilor rezultate din aceste tranzacții.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au considerat achizițiile de bunuri efectuate de SC X SRL, ca fiind fără documente justificative, **fara să analizeze dacă facturile fiscale respective sunt completate cu toate datele cerute de formular**, așa cum se prevede la art. 1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la [art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată](#).

În acest sens, se reține că organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a facturilor fiscale în cauză, pentru a se stabili concret, pentru fiecare factură în parte care sunt datele și elementele necompletate, precum și motivele pentru care acestea nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport cu prevederile legale anterior precizate.

În vederea stabilirii realității operațiunilor rezultate din facturile fiscale în speță, era necesară verificarea modului de înregistrare în contabilitate a achizițiilor de bunuri de la furnizori precum și modul de utilizare al acestora, respectiv dacă acestea sunt aferente veniturilor realizate și au caracter deductibil la calculul profitului impozabil, așa cum se prevede la art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, potrivit cărora:

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

Având în vedere faptul că prin raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție

fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a facturilor fiscale în cauză și nu au verificat modul de utilizare a bunurilor achiziționate, așa cum s-a reținut mai sus, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. X** și a capitolului din raportul de inspecție fiscală referitor la impozitul pe profit și majorările de întârziere aferente, pe baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

În conformitate cu prevederile pct. 12.7 și 12.8 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale, în condițiile în care acest drept nu a fost

acordat de organele de inspecție fiscală pe considerentul că facturile în cauză nu au calitatea de document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunilor.

Perioada verificata: X

În fapt, urmare efectuării verificării, organele de inspecție au constatat că, în perioada supusă verificării, respectiv, X, tranzacțiile înscrise în facturile ce au făcut obiectul, constatărilor comisarilor din cadrul Gărzii Financiare - Secția X, prezentate în procesul verbal de constatare nr. X, nu sunt reale și în consecință nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, în sumă totală **X lei**, pe motiv că nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, invocând prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007, precizează:

“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);”

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) din [Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare](#), se prevede:

“ Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

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

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

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

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

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la [art. 133](#) alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la [art. 153](#) sau [153¹](#), al cumpărătorului, în cazul aplicării [art. 126](#) alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125¹](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din [Directiva 112](#) ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile [art. 150](#) alin. (1) lit. b) - d) și g), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale [Directivei 112](#) ori mențiunea "taxare inversă" pentru operațiunile prevăzute la [art. 160](#);

3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la [art. 152¹](#) ori la [art. 306](#) din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la [art. 152²](#) sau la [art. 313, 326](#) ori [333](#) din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate, este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală, care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), și să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În sensul celor arătate mai sus, se reține faptul că, poate fi dedusă numai taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documentele care îndeplinesc cerințele prevăzute art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cu respectarea prevederilor art. 146 din aceeași lege.

Totodată, prin Decizia nr. X, publicată în Monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007, Înalta Curte de Casație și Justiție în aplicarea dispozițiilor art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizează 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.”**

În acest sens, se reține că organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a facturilor fiscale în cauză, pentru a se stabili concret, pentru fiecare factură în parte care sunt datele și elementele necompletate, precum și motivele pentru care acestea nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport cu prevederile legale anterior precizate.

De asemenea, se reține și faptul că, din raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, nu rezultă dacă au fost efectuate verificări în ceea ce privește recepția și înregistrarea efectivă în gestiunea societății, a bunurilor achiziționate, și dacă acestea, au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Având în vedere cele reținute mai sus, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. X** și a capitolului din raportul de inspecție fiscală referitor la taxa pe valoarea adăugată și majorările de întârziere aferente, pe baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

În conformitate cu prevederile pct. 12.7 și 12.8 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea, Deciziei de impunere nr. X emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului X - Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit, stabilit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,