



**DECIZIA nr. 541/2011/22.06.2012**  
privind soluționarea contestației depuse de  
S.C. ...S.R.L. loc. ..., jud. Mureș  
înregistrată sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș asupra contestației înregistrată sub nr. 48311/18.10.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 929/16.09.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 20.09.2011 potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi/ majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

**A).** În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. .... petenta consideră că Decizia de impunere prin care s-au stabilit sumele de plată și actele administrative care au precedat-o sunt nelegale și netemeinice, invocând următoarele:

**I. Referitor la tranzacțiile comerciale derulate de S.C. ...S.R.L. cu S.C. ...S.R.L.**

Petenta consideră abuzive constatările organelor de inspecție cu privire la tranzacțiile derulate între cele două societăți (redate la Cap. III, Impozit pe profit, pct. 1) și Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, pct. 3, din raportul de inspecție fiscală. ) dat fiind faptul că relațiile comerciale dintre acestea au avut la bază facturi întocmite în

<http://anaf.mfinante>

conformitate cu legislația în vigoare iar pentru serviciile de care societatea contestatoare a beneficiat au fost întocmite contracte și procese verbale de recepție. În susținerea punctului său de vedere, potrivit căruia facturile prezentate la control sunt întocmite corespunzător și astfel dobândesc calitatea de documente justificative pentru sumele înregistrate în evidența contabilă, petenta invocă prevederile art. 46 din Codul Comercial, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, pct. 15, lit. A din Anexa nr. 1 la OMPF 3512/2008 privind documentele financiar contabile și prevederile Anexei nr. 3 din OMFP nr. 2226/27.12.2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din legea contabilității nr.82/1991, republicată.

De asemenea, petenta consideră că în cazul în care organele de control constată că documentele sunt întocmite necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională în conformitate cu prevederile art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată; stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul cheltuielilor justificate cu documente necorespunzătoare este catalogată drept abuzivă de către contestatoare.

Mai mult, în contestație se stipulează faptul că inspectorii au avut posibilitatea verificării faptice a bunurilor invocate în facturile de achiziție analizate la control iar în baza prevederilor art. 65 din IG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceștia aveau obligația de a motiva Decizia de impunere cu „... probe sau constatări proprii pe care nu le-au prezentat...”.

Totodată, petenta precizează: „*Apreciem ca nejustificată, din punct de vedere legal, nerecunoașterea legalității aprovizionării de bunuri și servicii de la SC ...SRL, în condițiile în care societatea noastră face dovada tranzacțiilor cu facturi legal întocmite.*”

În contestația formulată, petenta precizează că este de neînțeles faptul de ce neregulile constatate la un furnizor al societății ar influența obligații de plată ale contestatoarei față de bugetul statului și consideră că, în situația dată, a fost încălcat principiul prevalenței economicului asupra juridicului.

Petenta, nu consideră legală justificarea organelor de inspecție fiscală potrivit cărora au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin înregistrarea cheltuielilor cu chiriile pentru diferite utilaje în baza facturilor primite de la S.C. ...S.R.L., în condițiile în care textul de lege amintit nu menționează cheltuielile cu chiriile. În contestație se arată: „*Cu toate acestea, societatea noastră poate face dovada legalității înregistrării acestor chirii cu facturi, contracte și procese verbale*”.

## ***II. Referitor la achizițiile de servicii de la S.C. ...S.R.L.***

Petenta, susține că achizițiile de servicii de la S.C. ...S.R.L. au fost efectuate pe baza unor facturi și contracte, respectiv situații de lucrări (processe verbale) care atestă realitatea tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți. În contestație se

---

<http://anaf.mfinante>

2

precizează că susținerea punctului de vedere se face prin aceleași prevederi legale invocate în cazul tranzacțiilor cu S.C. ...S.R.L. În plus, referitor la acest punct din contestație, petenta menționează: „ *Societatea poate dovedi legalitatea operațiunilor efectuate cu contracte și situații de lucrări*”.

### **III. Referitor la achizițiile de utilaje de la S.C. ... S.R.L., S.C. ...S.R.L., și S.C. ... S.R.L.**

În contestația formulată se susține că achizițiile de utilaje de la societățile menționate anterior s-au efectuat în baza unor facturi legal întocmite, fiind invocate în susținerea afirmațiilor sale prevederile art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și ale Anexei nr. 3 din O.M.F.P. nr. 2226/27.12.2006, potrivit cărora factura este documentul justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului și se întocmește în două sau mai multe exemplare pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii. În legătură cu acest aspect petenta menționează: „*Considerăm că proveniența bunurilor la furnizorii societății noastre nu este un fapt care privește S.C. ...S.R.L., și prin urmare nu constituie o condiție de apreciere a legalității desfășurării tranzacțiilor, urmare a cărora societatea noastră a achiziționat utilajele*”. Petenta susține că, din punct de vedere fizic, fără utilajele și materialele necesare (a căror proveniență societate, susține că o dovedește, cu facturi, contracte și procese verbale de recepție) nu s-ar fi putut realiza lucrările facturate către diferiți beneficiari.

### **IV. Referitor la achizițiile de utilaje și servicii de la S.C. ... S.R.L.**

Contestatoarea susține că achizițiile de utilaje și servicii de la S.C. ...S.R.L. s-au făcut în baza unor facturi legal întocmite, contracte și situații de lucrări care atestă realitatea tranzacțiilor derulate între cele două societăți – argumentele petentei în susținerea celor redată anterior sunt aceleași cu cele invocate la pct. I din contestație.

Petenta nu este de acord cu constatarea organelor de inspecție fiscală redată la Cap. III, Impozit pe profit, punctul 5 și consideră nelegală justificarea acestora potrivit cărora nu sunt deductibile fiscal cheltuielile evidențiate în baza unor documente provenind de la o societate care se află în prezent în lichidare sau motivația potrivit căreia aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal pentru că provin de la o societate care nu le-a înregistrat în evidențe în conturile corespunzătoare de venituri și, ca atare, nu consideră că au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

### **V. Referitor la sancționarea societății (S.C. ...S.R.L.) prin neluarea în considerare a cheltuielilor cu materiale din facturile de achiziții de la S.C. ...S.R.L.**

Petenta consideră că prezentarea la control a unor facturi în care nu se menționează sediul social al furnizorului trebuia sancționată contravențional conform art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, și nu trebuia aplicată legea fiscală asupra cheltuielilor justificate cu aceste documente, având drept efect stabilirea unei diferențe suplimentare de impozit pe profit.

---

<http://anaf.mfinante>

3

În contestație se precizează că organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea documentelor respective în timpul controlului; prin modalitatea în care au procedat, inspectorii fiscali au încălcat procedura prevăzută la art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Petenta stipulează că: „... în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție nu ne-au adus la cunoștință acest fapt, încălcându-ne un drept prevăzut de lege”.

#### **VI. Referitor la achizițiile de materiale și închirierile de utilaje de la S.C. ...S.R.L.**

Petenta consideră că susținerile organelor de control potrivit cărora nu sunt recunoscute cheltuielile cu achizițiile de balast datorită neînscrierii în facturile de la S.C. ...S.R.L. a mijlocului de transport cu care a fost transportat balastul sunt „...puerile și lipsite de fundament” și, ca atare, susține că stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul acestor cheltuieli este abuzivă atâta timp cât acestea sunt justificate cu documente. În susținerea punctului de vedere petenta face referire la aceleași prevederi legale invocate la punctul I din contestație.

De asemenea, contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea documentelor în timpul controlului, în acest sens făcându-se referire la prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004.

#### **VII și XII Referitor la achiziționarea de combustibil pe baza unor bonuri fiscale în care nu s-a menționat numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat**

În contestația formulată, petenta motivează faptul că bonurile de achiziție pentru combustibil nu au fost completate cu numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat întrucât valoarea combustibilului a fost înregistrată direct pe costuri, combustibilul nefiind stocat.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea documentelor în timpul controlului, în acest sens făcând trimitere la prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 și consideră incorectă încadrarea faptei la art. 19, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și respectiv la art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

#### **VIII și XIII. Referitor la schelele și echipamentele de construcții achiziționate de la societatea ...din Italia**

Petenta precizează că schelele și echipamentele achiziționate de la societatea ...din Italia nu au cum să se regăsească în listele de inventar ale societății întrucât acestea nu au fost aduse în țară. Bunurile au fost transportate din Italia în Germania

---

<http://anaf.mfinante>

unde au fost lăsate în custodie. Stabilirea unor obligații suplimentare de plată constând în impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată de către organele de control în baza prevederilor art. 19 și, respectiv, art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal este considerată de către petentă incorectă, în condițiile în care bunurile respective nu au fost valorificate de către S.C. ...S.R.L.

***IX. Referitor la înscrierea eronată a datei de emitere a facturii de achiziție emisă de S.C. ... S.R.L. pentru un cilindru de ... lei***

Petenta consideră că în cazul în care un document s-a întocmit necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională conform prevederilor art. 42 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată; înscrierea unor date eronate pe document nu poate constitui motiv pentru înlăturarea dreptului de deducere a TVA din factură. Astfel, stabilirea unei diferențe de TVA în condițiile date este considerată de către petentă abuzivă. Totodată, se precizează că, organele de control nu au respectat prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, în sensul că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală nu au fost motivate cu probe sau constatări proprii și nici nu au permis corectarea facturii în timpul controlului. Contestatoarea susține că organele de control nu i-au adus la cunoștință prevederile art. 159 din Codul fiscal prin aceasta fiindu-i încălcat un drept prevăzut de lege.

***X. Referitor la înscrierea eronată a sediului social al furnizorului în cazul facturii de achiziție emisă de SC ...SRL pentru un miniexcavator JCB 8015***

Așa cum a mai susținut în cuprinsul contestației, petenta consideră că înscrierea eronată a unor date de identificare ale furnizorului pe documentele de achiziție nu constituie motiv pentru înlăturarea dreptului de deducere a TVA și consideră oportună în acest caz aplicarea unei sancțiuni contravenționale conform art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată. De asemenea, subliniază încă odată că organele de inspecție i-au încălcat un drept legal neprezentându-i prevederile Codului fiscal aplicabile în cazul completării eronate a unor date pe documentele de achiziție înregistrate în evidența contabilă.

***XI. Referitor la tranzacțiile comerciale derulate de societate cu S.C. ...S.R.L., S.C. ...S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ...S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. ...S.R.L. și stabilirea unei TVA suplimentare de ... lei***

Petenta consideră abuzive constatările organelor de inspecție dat fiind faptul că relațiile comerciale au la baza facturi întocmite în conformitate cu legislația în vigoare, iar pentru serviciile de care a beneficiat societatea s-au întocmit contracte și procese verbale de recepție; în susținerea afirmațiilor sale sunt invocate prevederile art. 46 din Codul Comercial, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. 15, lit. A din Anexa nr. 1 la O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar contabile, prevederile Anexei nr. 3 din O.M.F.P. nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 41 și 42 din Legea contabilității, art. 65 din Codul de procedură fiscală, pct. 46 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru

---

<http://anaf.mfinante>

aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

***XIV. Referitor la utilajul transportator frontal ... model 9001 care a fost achiziționat pe baza facturii nr. 2157/02.06.2009 și pentru care nu s-a admis dreptul de deducere a TVA în sumă de ... lei***

În contestație se susține că neadmiterea dreptului de deducere a TVA în sumă de ... lei pe motiv că s-a omis înscrierea pe factură a sediului social al cumpărătorului constituie o sancțiune mult disproporționată în raport cu gravitatea faptei. Încadrarea faptei la art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în condițiile în care: „, ... organele de inspecție aveau obligația să ne permită corectarea documentelor în timpul controlului ...” este considerată de petentă incorectă, aceasta susținând în continuare că în cazul în care documentele sunt întocmite necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională conform art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1994, republicată.

În preambulul contestației, petenta precizează că atacă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, fără însă a preciza numărul și data actului atacat în condițiile în care, la dosarul contestației nu s-a identificat o astfel de dispoziție.

**B).** Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ...S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. 929/16.09.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în cuprinsul cărora au fost redată următoarele constatări:

***1. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 1 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În luna decembrie 2009 și în cursul anului fiscal 2010, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziții de bunuri și servicii de la S.C. ...S.R.L., după cum urmează:

**a). Utilaje** (evidențiate în contul de mărfuri) - excavator pe șenile, excavator 1,5 tone, pulverizator, mașină de tencuit -, în valoare totală de ... lei, pentru care a dedus TVA în cuantum de ... lei.

**b). Materiale** - 1000 mc piatra sparta, 300 mc nisip, 200 mc sort, 860 mc sort 16-32, 960 mc piatra, 560 mc piatra refuz, 18 mc nisip, conducta, 400 mc refuz ciur și 300 mc nisip, în valoare totală de ... lei, pentru care a dedus TVA în cuantum de ... lei.

**c). Servicii** constând în închirieri de excavator pe roți, în valoare de ... lei, pentru care a fost dedusa TVA în suma de ... lei și chirie utilaje în valoare de ... lei, cu TVA aferentă de ... lei.

---

<http://anaf.mfinante>

6

În perioada desfășurării inspecției la S.C. ...S.R.L. s-a desfășurat o acțiune de control și la S.C. ...S.R.L., informațiile obținute de către echipa de control fiind comunicate organelor de inspecție din cadrul D.G.F.P. Mureș. Potrivit Raportului nr. .... privind informațiile din declarația 394 depusă de S.C. ... S.R.L. în relația cu partenerii săi, în semestrul II 2009 aceasta a declarat achiziții de la S.C. ...S.R.L. – jud. Bistrița Năsăud, iar în cursul anului fiscal 2010, S.C. ...S.R.L. a declarat achiziții de bunuri de la S.C. .... S.R.L. – jud. Covasna, S.C. ... S.R.L. – jud. Gorj și S.C. ... S.R.L. – jud. Alba. Întrucât societățile anterior menționate nu au declarat livrări către S.C. ...S.R.L., au fost solicitate controale încrucișate, urmare cărora s-a constatat ca facturile în cauză nu reflecta operațiuni reale.

În condițiile în care societățile mai sus menționate nu au livrat utilaje către S.C. ...S.R.L., organele de inspecție fiscală au concluzionat că această unitate nu avea posibilitatea de a vinde către S.C. ...S.R.L. utilajele înscrise în facturile emise către aceasta; așa fiind facturile emise de S.C. ...S.R.L. nu au calitatea de documente justificative pentru evidențierea pe cheltuieli a costului utilajelor.

Referitor la cheltuielile cu serviciile evidențiate de unitate, organele de inspecție au reținut că din documentele prezentate nu rezulta că acestea sunt aferente veniturilor realizate.

În conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 21, alin. (4), lit. f) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au încadrat cheltuielile înregistrate în contabilitatea S.C. ...S.R.L. în categoria celor nedeductibile fiscal, cu suma de ... lei fiind reîntregită baza impozabilă aferentă impozitului pe profit, iar în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu au acordat drept de deducere pentru TVA în cuantum de ... lei.

### ***2. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 2 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În una iulie 2010 unitatea a înregistrat achiziții de mărfuri de la S.C. ...S.R.L., în valoare de ... lei, pentru care a dedus TVA de ... lei, în condițiile în care, la control, nu a prezentat documentele justificative care au stat la baza acestei înregistrări.

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au inclus în baza impozabilă aferentă impozitului pe profit suma de ... lei, iar în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

### ***3. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 3 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În luna decembrie 2010, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea de servicii de la S.C. ...S.R.L. în valoarea totală de ... lei, pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei.

Din declarațiile informative (394) depuse de societatea ...S.R.L. rezultă că utilajele închiriate către S.C. ...S.R.L. au fost înregistrate în evidența S.C. ...S.R.L. pe

baza facturilor emise de către S.C. ...S.R.L.

Întrucât (așa cum s-a precizat la punctul 1), societățile de la care S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea utilajelor, nu au realizat, nu au înregistrat și nu au declarat livrări către S.C. ...S.R.L., organele de inspecție fiscală au concluzionat că acesta nu putea să livreze utilaje către S.C. ...S.R.L. astfel că, nu se poate justifica legal proveniența utilajelor evidențiate de S.C. ...S.R.L.

Pentru justificarea cheltuielilor cu închirierea utilajelor și a personalului de deservire a acestora S.C. ...S.R.L. nu a prezentat la control contractele menționate în facturi, iar din documentele prezentate nu rezultă că acestea sunt aferente veniturilor înregistrate de unitate.

În baza prevederilor art. 6, alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 21, alin. (4), lit. m) din același act normativ, organele de inspecție au majorat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma de ... lei.

Totodată, în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

#### ***4. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 4 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În perioada verificată societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de utilaje de la S.C. ...S.R.L., S.C. ...S.R.L. și S.C. ... S.R.L., respectiv: aparat sudură, cilindru, presă hidraulică, mașină de tăiat, plug, de dezăpezire, autobasculantă Renault, pikamer manual, excavator pe șenile, cilindru, transportator frontal, ..., etc. Unitatea verificată a înregistrat pe cheltuieli suma de ... lei, reprezentând amortizarea calculată, aferentă mijloacelor fixe menționate anterior.

Din analiza materialului documentar prezentat, organele de control au concluzionat că documentele care au stat la baza înregistrării în contabilitate a mijloacelor fixe menționate mai sus, nu reflectă operațiuni reale, și, ca atare, cheltuielile înregistrate de S.C. ...S.R.L. cu amortizarea utilajelor evidențiate în perioada 2008-2010 nu au la baza documente justificative.

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 24, alin. (1) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au încadrat cheltuielile cu amortizarea în sumă de ... lei în categoria celor nedeductibile fiscal; cu suma respectivă a fost reîntregită baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.

De asemenea, organele de inspecție, în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

#### ***5. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 5 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În cursul anului fiscal 2008, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea de utilaje,

---

<http://anaf.mfinante>



materiale și servicii de la S.C. ...S.R.L., respectiv: 800 mc nisip, 300 mc piatra sparta, 200 mc nisip , 700 mc piatra sparta, închirieri de utilaje, în valoare totală de ... lei, pentru care a dedus TVA de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au reținut că pe facturile care au stat la baza înregistrărilor în cauză este menționat Contractul nr. 117/02.05.2008, dar printre documente prezentate la control nu a fost identificat documentul menționat.

În ceea ce privește materialele achiziționate, în valoare de ... lei și respectiv, închirierea de utilaje în valoare de ... lei, organele de control au precizat că materialele au fost date în consum în luna septembrie 2008, iar închirierea de utilaje a fost înregistrată pe cheltuieli în luna septembrie 2008. Din verificarea facturilor emise de către S.C. ...S.R.L. precizăm că aceasta a emis în luna septembrie 2008 două facturi în valoare de ... lei, care în fapt, în luna octombrie 2008 au fost stornate; în luna octombrie, nu au fost evidențiate ale venituri. În condițiile date, organele de control au concluzionat că suma de ... lei, înregistrată pe cheltuieli în luna septembrie ... lei, nu este aferentă veniturilor impozabile înregistrate de societate în aceeași perioadă .

Referitor la cheltuielile cu închirierea de utilaje în valoare de ... lei, înregistrate de unitate în evidența contabilă în luna august 2008, organele de inspecție au menționat faptul că unitatea nu a prezentat vreun document din care să rezulte care sunt utilajele închiriate (date de identificare), respectiv că aceste utilaje au fost utilizate în scopul realizării de venituri; la control nu a fost identificată nici o situație de lucrări din care să rezulte orele de funcționare a utilajelor și, ca atare, nu se justifică evidențierea pe cheltuieli a chiriei respective (... lei).

Organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ...S.R.L. (societate aflată în lichidare) nu a declarat și înregistrat în conturile de venituri materialele și închirierile evidențiate de S.C. ...S.R.L. în baza facturilor emise în lunile august și septembrie 2008 - aspect consemnat în R.I.F. nr. ...încheiat la S.C. ...S.R.L.

Întrucât, prin evidențierea cheltuielilor menționate anterior au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare astfel, organele de inspecție au reîntregit baza impozabilă aferentă impozitului pe profit pentru anul 2008 cu suma de ... lei..

De asemenea, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA suma de ... lei aferentă achizițiilor analizate la acest punct, în acest sens fiind invocate prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

### ***6. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 6 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În luna aprilie 2009, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea de materiale de construcții de la S.C....S.R.L., în valoare totală de ... lei, (evidențiate în contul de mărfuri) și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. Facturilor în baza cărora au fost înregistrate materialele respective nu furnizează toate informațiile

---

<http://anaf.mfinante>

prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a avea calitatea de documente justificative.

Întrucât, având în vedere, prevederile pct. 2, din O.M.E.F. nr. 3512/2008 privind documentele financiar – contabile, ale art. 146, alin. (1), li. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, documentele prezentate de unitate nu au calitatea de documente justificative, în baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție au inclus în baza de impozitare aferentă impozitului pe profit suma de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, fiind invocate în acest sens prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

### ***7. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 7 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

În lunile martie și septembrie 2009, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea de materiale de construcții de la S.C. ...S.R.L., constând în balast, 1.335 mc, în valoare totală de ... lei și servicii de închiriere utilaje în valoare de ... lei, pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei.

Din verificarea documentelor prezentate pentru justificarea achizițiilor de balast organele de inspecție au concluzionat că acestea nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a avea calitatea de documente justificative.

În ceea ce privește serviciile de închiriere organele de inspecție fiscală au precizat că, documentele prezentate nu furnizează date referitoare la perioada pentru care a fost închiriat și numărul de ore de funcționare a utilajului.

Potrivit prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) și f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile cu materialele și serviciile menționate au fost încadrate în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, cu suma de ... lei, fiind majorată baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.

În baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

### ***8. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 8 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 4 din raportul de inspecție fiscală***

În perioada iulie 2010 – decembrie 2010 unitatea verificată a achiziționat combustibil în valoare de ... lei, pe bază de bonuri fiscale pe care nu a fost menționat numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat combustibilul. Întrucât, combustibilul achiziționat pe bază de bonuri fiscale a fost înregistrat direct în conturile de cheltuieli, iar în documentele prezentate nu au fost identificate bonuri de consum pentru combustibil din care să rezulte că acesta a fost utilizat pentru utilaje în scopul realizării de venituri, organele de inspecție fiscală au considerat ca nefiind aferente veniturilor cheltuielile vizând combustibilul achiziționat în condițiile

prezentate mai sus.

Întrucât, au fost încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au inclus în baza de impozitare aferentă impozitului pe profit suma de ... lei.

De asemenea, în baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

### **9. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 9 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 5 din raportul de inspecție fiscală**

Potrivit Procesului – verbal nr. .... încheiat de către comisarii Gărzii Financiare Mureș, firma din Italia ...a declarat livrări intracomunitare către S.C. ...S.R.L. în trimestrul II din anul 2007, în valoare de ..... EUR, echivalentul a ... lei, operațiuni ce nu au fost declarate de către societatea verificată.

Din verificarea efectuată organele de inspecție au reținut că S.C. ...S.R.L. a achiziționat de la firma ...din Italia, în baza facturii ....., schele și echipamente de construcții în valoare de .... EUR, contravaloarea acestora fiind achitată în numerar, iar societatea pentru efectuarea transportului - aleasă de către S.C. ...S.R.L. - fiind S.C. .... S.R.L. din Cluj-Napoca. Bunurile în cauză au fost transportate din Italia în Germania având ca destinatar S.C. ...S.R.L., achiziție pe care unitatea aflată în verificare nu a înregistrat-o.

Întrucât S.C. ...S.R.L. nu a înregistrat achiziția intracomunitară de bunuri de la ....., iar în listele de inventariere întocmite de unitate bunurile în cauză nu se regăsesc în stoc, organele de inspecție au apreciat că bunurile achiziționate au fost valorificate. Prețul de valorificare al acestora a fost stabilit pe baza cotei medii de adaos practicat de unitatea în anul fiscal 2010, respectiv ....%. Veniturile suplimentar stabilite se cifrează la nivelul de ... lei (... lei x ... lei = ... lei ).

Ca urmare, baza impozabilă aferentă trim. IV 2010 a fost reîntregită cu suma de ... lei (... lei – ... lei), în baza prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În baza prevederilor art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aferent veniturilor neînregistrate de ... lei unitatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aceasta fiind stabilită drept obligație suplimentară de plată de către organele de control.

### **10. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 1 din raportul de inspecție fiscală**

În luna februarie 2008, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea unui cilindru de la S.C. ... S.R.L., în valoare totală de ... lei, aferent căruia a fost dedusă T.V.A. în sumă de ... lei.

Organele de inspecție au reținut că factura prezentată pentru justificarea înregistrării bunului în evidența contabilă nu îndeplinește condițiile legale pentru a avea calitatea de document justificativ.

---

<http://anaf.mfinante>

11

De asemenea, data emiterii facturii în cauză apare ca aparținând anului 2005, însă aceasta a fost înregistrată în contabilitate în anul 2008, în condițiile în care S.C. ...S.R.L. a fost înființată în anul 2007.

În situația dată, în baza prevederilor art. 146, alin. (1) , lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul la deducerea TVA în sumă de ... lei, înscrisă în factura prezentată la control.

#### ***11. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 2 din raportul de inspecție fiscală***

În luna decembrie 2007, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea unui miniexcavator JCB 8015 de la S.C. ...S.R.L. în valoare de ... lei, pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei. Din verificarea facturii prezentate pentru justificarea deducerii TVA organele de inspecție au reținut că aceasta nu îndeplinește calitatea de document justificativ, întrucât datele de identificare ale furnizorului sunt eronate. Potrivit prevederilor art. 146 alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 , la control, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei.

#### ***12. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 6 din raportul de inspecție fiscală***

În luna aprilie 2009, S.C. ...S.R.L. a dedus TVA în sumă de ... lei pe baza unei xerocopii a facturii nr. .... emisă de S.C. .... S.R.L. Potrivit prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deducerea taxei pe valoarea adăugată se realizează pe baza exemplarului original al facturii. În situația dată, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei.

#### ***13. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 7 din raportul de inspecție fiscală***

În luna mai 2007, S.C. ...S.R.L. a dedus TVA în sumă de ... lei pe baza facturii nr. ...., emisă de S.C. ....S.R.L., reprezentând contravaloare șenile metalice. Din verificările efectuate, organele de inspecție au reținut că, valoarea șenilelor metalice a fost înregistrată pe cheltuieli pe baza unui bon de consum emis în aceeași zi cu factura de aprovizionare, iar bonul de consum prezentat nu are completat numele și semnătura celui care a predat piesele de schimb (predător) și nici numele și semnătura celui care a primit piesele de schimb (primitor). De asemenea, nu este menționat nici utilajul pe care aceste piese de schimb au fost montate. Din verificarea documentelor prezentate nu rezulta că aceste piese au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile, nefiind îndeplinite astfel condițiile legale stipulate în acest sens la art. 145 alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În condițiile date organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru T.V.A . în sumă de ... lei.

#### ***14. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 8 din raportul de inspecție fiscală***

În luna iunie 2009, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea unui utilaj “Transportator frontal ... model 9001, an fabricație 2006, serie ....” de la S.C. ...S.R.L., în valoare de ... lei, aferent căruia a fost dedusa T.V.A. în sumă de ... lei.

S.C. ...S.R.L. a înregistrat utilajul achiziționat în evidența contabilă, în contul 213.

În luna iunie 2011 odată cu începerea inspecției fiscale a fost propusă instituirea de măsuri asiguratorii pe utilajele aflate în proprietatea societății ...S.R.L. De reținut că, în ANEXA nr. 1 la Procesul – verbal de sechestru asigurator pentru bunuri mobile nr. .... nu figurează utilajul mai sus menționat.

Factura prezentată pentru justificarea înregistrării în contabilitate a bunului respectiv nu furnizează toate informațiile prevăzute de art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Întrucât, utilajul în cauză nu se regăsește în patrimoniul societății, firma S.C. ...S.R.L. nu a declarat și nu a înregistrat livrarea utilajului în valoare de ... lei către S.C. ...S.R.L., iar factura mai sus menționată nu furnizează toate informațiile obligatorii cu privire la domiciliul fiscal al furnizorului și al cumpărătorului, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Urmare deficiențelor prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare de plată în valoare totală de ... lei, din care

- impozit pe profit ... lei;
- accesorii aferente impozitului pe profit ... lei;
- taxa pe valoarea adăugată ... lei;
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată ... lei.

C. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

În actele atacate de petentă, organele de inspecție au menționat faptul că, perioada 01.01.2008 – 30.06.2010 supusă inspecției, a mai fost verificată, și au fost întocmite: Raportul de inspecție fiscală nr. .... și Decizia de impunere nr. .... Urmare solicitării transmise de Biroul de Investigare a Fraudelor din cadrul Poliției Municipiului Reghin (adresa nr. ....) a fost întocmită Decizia de reverificare nr. ...., în baza căreia perioada menționată a fost reverificată și au fost întocmite actele atacate de petentă: Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ....

***1. Cap. III „Impozit pe profit” punctele 1, 2,4,9 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctele 1,3, 5, 8 din raportul de inspecție fiscală***

**În fapt**, în urma reverificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

---

<http://anaf.mfinante>

13

**I.** În luna decembrie 2009 și în cursul anului fiscal 2010, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziții de bunuri și servicii de la S.C. ...S.R.L., respectiv:

**a).** Utilaje (evidențiate în contul de mărfuri), în valoare totala de ... lei, constând în:

- excavator pe senile, factura nr. 917/02.06.2010, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;
- excavator 1,5 tone, factura nr. 1420/21.10.2010, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;
- pulverizator, factura nr. 1431/13.11.2010, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;
- mașină de tencuit, factura nr. 1628//18.12.2010, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei.

**b).** Materiale în valoare totala de ... lei, constând în:

- 1000 mc piatra sparta, 300 mc nisip și 200 mc sort, factura nr. ...., în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în suma de ... lei;
- 860 mc sort 16-32, 960 mc piatră, 560 mc piatra refuz, și 18 mc nisip, factura nr. - ----, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;
- conductă, factură nr. ----, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;
- 400 mc refuz ciur și 300 mc nisip, factura nr. ----, în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei.

**c).** Servicii constând în închirierea unor utilaje (excavator pe roți), factura nr. ----, în valoare de ... lei, aferent cărora a fost dedusă TVA în sumă de ... lei. Organele de inspecție au menționat faptul că pe factura mai sus menționată este nominalizat Contractul nr. -----.

De asemenea, societatea a înregistrat și cheltuieli cu chiria unor utilaje, în baza factura nr. ----, în valoare de ... lei, TVA dedusă fiind în sumă de ... lei. La control s-a reținut că printre documentele prezentate cu ocazia inspecției nu a fost identificat contractul nominalizat pe factură, respectiv nr. -----.

Din instrumentările efectuate cu privire la realitatea operațiunilor mai sus menționate, organele de inspecție au reținut faptul că la S.C. ...S.R.L., la data desfășurării inspecției la S.C. ...S.R.L., s-a desfășurat o inspecție fiscală parțială. Organele de inspecție fiscală nu au putut intra în posesia documentelor financiar contabile ale S.C. ...S.R.L. Potrivit Raportului nr. .... privind informațiile din declarația 394 depusă de contribuabil (S.C. ...S.R.L.) în relația cu partenerii săi, în semestrul II 2009 S.C. ...S.R.L. a declarat achiziții de la S.C. ...S.R.L. – jud. Bistrița Năsăud, iar în cursul anului fiscal 2010, S.C. ...S.R.L. a declarat achiziții de bunuri de la S.C. .... S.R.L. – jud. Covasna, S.C. .... S.R.L. – jud. Gorj și S.C. .... S.R.L. – jud. Alba. Întrucât, societățile anterior menționate nu au declarat livrări către S.C. ...S.R.L., au fost solicitate controale încrucișate la aceste unități. Urmare controalelor încrucișate efectuate de către organele de inspecție fiscală în a căror rază teritorială își

---

<http://anaf.mfinante>

14

au sediul acestea, s-a constatat că achizițiile declarate de S.C. ...S.R.L. nu sunt conforme cu realitatea, având în vedere următoarele considerente:

- S.C. ...S.R.L., jud. Bistrița, nu a avut relații comerciale cu S.C. ...S.R.L. (Procesul verbal nr. ...., încheiat de către inspectori din cadrul D.G.F.P. Bistrița Năsăud);

- S.C. .... S.R.L., din jud. Covasna, nu a avut relații comerciale cu S.C. ...S.R.L. Cifra de afaceri înregistrată de societate în sem. II 2010 este de ... lei. Ca urmare, S.C. .... S.R.L. nu recunoaște achizițiile declarate de S.C. ...S.R.L. ca fiind realizate de la S.C. .... S.R.L., în sumă totală de ... lei (Procesul verbal nr. ...., încheiat de către inspectori din cadrul D.G.F.P. Covasna);

- S.C. ... S.R.L., din jud. Gorj, nu a avut relații comerciale cu S.C. ...S.R.L. (nota explicativa dată de către reprezentantul legal al unității, în data de 15.04.2011);

- S.C. ... S.R.L., din jud. Alba, nu a mai depus declarații fiscale începând cu anul fiscal 2007 (informații furnizate de către D.G.F.P. Alba prin adresa nr. ....).

Din cele prezentate anterior, organele de inspecție din cadrul D.G.F.P. Mureș au concluzionat că, în condițiile în care societățile mai sus menționate nu au livrat utilaje către S.C. ...S.R.L., această unitate nu avea posibilitatea de a vinde către S.C. ...S.R.L. bunurile înscrise în facturile înregistrate în evidența contabilă a S.C. ...S.R.L.; în situația dată, documentele în cauză nu au calitatea de documente justificative pentru evidențierea pe cheltuieli a costului utilajelor și materialelor.

Prin înregistrarea în contabilitate a unor operațiuni economice, efectuate în baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, respectiv pentru care nu s-a dovedit realitatea acestora, unitatea a încălcat prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 21, alin. (4), lit. f) din același act normativ organele de inspecție au încadrat în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal sumele înregistrate în conturi din Clasa 6 aferente achizițiilor reflectate de facturile ce poartă la rubrica „Furnizor” numele societății ...S.R.L.

Întrucât, referitor la cheltuielile cu servicii evidențiate de unitate, organele de inspecție au reținut că, unitatea nu a prezentat contractele menționate la lit. c) de mai sus, iar din documentele prezentate nu rezultă că sumele înregistrate pe cheltuieli reprezentând chiriile facturate de către S.C. ...S.R.L. sunt aferente veniturilor realizate de S.C. ...S.R.L., fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare astfel că, inspectorii fiscali au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielilor respective.

Cele prezentate mai sus au avut drept efect fiscal diminuarea nejustificată a profitului impozabil aferent perioadei 2009 -2010 cu suma totală de ... lei.

În condițiile date, organele de control au concluzionat că unitatea nu poate

---

<http://anaf.mfinante>

15

beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (afertă achizițiilor analizate la acest punct), nefiind respectate prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) și ale art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. În luna iulie 2010 unitatea a înregistrat achiziții de mărfuri de la S.C. ...S.R.L., în valoare de ... lei, pentru care a dedus TVA de ... lei, în condițiile în care, la control, nu a prezentat documentele justificative care au stat la baza acestei înregistrări.

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au inclus în baza impozabilă aferentă impozitului pe profit suma de ... lei, iar în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

3. Societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziția unor utilaje de la S.C. ...S.R.L., S.C. ...S.R.L. și S.C. ... S.R.L., după cum urmează:

- aparat sudură, cilindru, presă hidraulică, mașină de tăiat, plug de dezăpezire și pikon, în baza facturii nr. .... emisă de S.C. ...SRL, în valoare totală de ... lei, aferent căruia a fost dedus TVA în sumă de ... lei;

- autobasculantă Renault și pikamer manual, în baza facturii nr. .... emisă de S.C. ...S.R.L., în valoare totală de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;

- excavator pe șenile, în baza facturii nr. .... emisă de S.C. ...S.R.L., în valoare de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;

În luna februarie 2008, S.C. ...S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă achiziția unui cilindru de la S.C. ... S.R.L., pe baza facturii nr. 18/10.02.2005, în valoare totală de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei, și care, potrivit procesului verbal de sechestru asigurator asupra bunurilor nr. 28358/05.07.2011, lipsește din inventarul anexat;

- transportator frontal Damper, în baza facturii nr. .... de la S.C. ...S.R.L., în valoare de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în suma de ... lei;

- transportator frontal ... model 9001, an fabricație 2006, serie ABB1166F” de la S.C. ...S.R.L., pe baza facturii nr. .... în valoare de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;

- excavator șenile, factura nr. 8/14.12.2007 emisă de S.C. ... S.R.L., în valoare totală de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei, care a fost recepționat în luna decembrie 2007 ca marfă iar ulterior, în luna mai 2008 a fost stornat de pe marfă și evidențiat ca utilaj;

- pikamer excavator, factura nr. .... emisă de S.C. ... S.R.L., în valoare totală de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei, care a fost recepționat în

---

<http://anaf.mfinante>

16



luna decembrie 2007 ca marfă iar ulterior, în luna mai 2008 a fost stornat de pe marfă și evidențiat ca utilaj.

Din verificările efectuate organele de control au concluzionat că facturile prezentate de către S.C. ...S.R.L. în care la emitent (furnizor) figurează S.C. ...S.R.L. nu au calitatea de documente justificative pentru înregistrarea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe menționate anterior.

Potrivit declarațiilor informative (394) depuse de societatea ...S.R.L. a rezultat că utilajele livrate către S.C. ...S.R.L. au fost înregistrate în evidența S.C. ...S.R.L. pe baza facturilor emise de către S.C. ...S.R.L.

Întrucât societățile de la care S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea utilajelor nu au realizat, nu au înregistrat și nu au declarat livrări către S.C. ...S.R.L., nu se justifică proveniența legală a utilajelor evidențiate de S.C. ...S.R.L.

Pe factura prezentată pentru achiziționarea transportatorului frontal ... model 9001 (factura nr. ....), la date de identificare a furnizorului este menționat ca și furnizor societatea ...S.R.L. având număr de înregistrare la O.R.C.: J 26/157/2002, CUI 14477647, cu domiciliul fiscal în Răstolița, str. Taberei, jud. Mureș. Factura mai sus amintită nu furnizează toate informațiile prevăzute de art. 155 din Codul fiscal cu privire la sediul social al furnizorului; de asemenea nu furnizează toate informațiile cu privire la sediul social al cumpărătorului. Mai mult, S.C. ...S.R.L. nu a declarat și nu a înregistrat în evidența contabilă livrarea utilajului către S.C. ...S.R.L. În luna iunie 2011 odată cu declanșarea inspecției fiscale a fost propusă instituirea de măsuri asiguratorii pe utilajele aflate în proprietatea societății ...S.R.L. - în Anexa nr. 1 la Procesul-verbal de sechestru asigurator pentru bunuri mobile nr. 28358/05.07.2011 nu figurează utilajul mai sus menționat.

În luna februarie 2008, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea unui cilindru compactor de la S.C. ... S.R.L., pe baza facturii nr..... valoare totala de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în suma de ... lei.

La control, organele de inspecție au constatat că, pe factura prezentată la date de identificare a furnizorului este menționat drept furnizor societatea ... S.R.L. având număr de înregistrare la O.R.C. J- 06-757-2005 cu domiciliul fiscal în Bistrița, str. T. Tudoran, nr. 33 A, având C.U.I. 17898500, iar din consultarea bazei de date a A.N.A.F. rezultă că, în anul fiscal 2008 societatea mai sus menționată și-a mutat sediul social în Tg. Mureș, str. Bolyai, nr. 11, ap.4, având număr de înregistrare la O.R.C. J 26-1445-2008.

Organele de inspecție fiscală au reținut că, deși factura mai sus menționată are înscrisă dată din anul 2005 a fost înregistrată în evidența S.C. ...S.R.L. în anul 2008, în condițiile în care aceasta a fost înființată în anul 2007, concluzionând că, data facturii este eronată astfel că, nu are calitatea de document justificativ pentru înregistrarea pe cheltuieli și pentru exercitarea dreptului de deducere al T.V.A.

Totodată, cu privire la achizițiile analizate, organele de inspecție au reținut că, din documentele prezentate la control nu rezultă că utilajele au fost vândute în perioada

---

<http://anaf.mfinante>

17

verificată, respectiv, că au fost utilizate în scopul realizării de venituri.

Ca urmare, în baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 24 alin. (1) din același act normativ, organele de inspecție au aplicat un regim fiscal de nedeductibilitate pentru cheltuielile cu amortizarea a utilajelor evidențiate în perioada 2008-2010 care, așa cum s-a arătat, nu au avut la baza documente justificative; suma de ... lei a fost inclusă în baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.

De asemenea, organele de inspecție, în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) și, respectiv, art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de 157.266 lei.

**4. Potrivit Procesului – verbal nr. 800901/06.09.2011 încheiat de comisarii Gărzii Financiare Mureș, firma din Italia ...a declarat livrări intracomunitare către S.C. ...S.R.L. în trimestrul 2/2007, în valoare de ..... EUR, echivalentul a ... lei, operațiuni ce nu au fost declarate de către societatea verificată.**

Din control a rezultat că S.C. ...S.R.L. a achiziționat de la firma ...din Italia, în baza facturii ....., schele și echipamente de construcții în valoare de ..... EUR, contravaloarea acesteia fiind achitată în numerar, iar societatea pentru efectuarea transportului - aleasa de către S.C. ...S.R.L. - fiind S.C. ....S.R.L. din Cluj-Napoca.

Prin Adresa nr. ..., comisarii Gărzii Financiare Mureș au solicitat la Garda Financiară Secția Cluj, efectuarea de verificări la S.C. .... S.R.L. din Cluj-Napoca, vizând transportul din data de .... efectuat de către aceasta, având ca destinatar pe S.C. ...S.R.L.

Conform răspunsului primit, S.C. .... S.R.L. a efectuat în data de ..... un transport de mărfuri din Italia în Germania, având ca destinatar pe S.C. ...S.R.L. Ca urmare, bunurile au fost transportate din Italia în Germania având ca destinatar S.C. ...S.R.L., achiziție pe care unitatea verificată nu a înregistrat-o.

Întrucât, S.C. ...S.R.L nu a înregistrat achiziția intracomunitară de bunuri de la ....., iar în listele de inventariere întocmite de unitate bunurile în cauză nu se regăsesc în stoc, organele de inspecție au apreciat că acestea au fost valorificate. Prețul de valorificare al acestora a fost stabilit pe baza cotei medii de adaos practică de unitatea în anul fiscal 2010, respectiv 4,36%. Veniturile suplimentar stabilite se cifrează la nivelul de ... lei (... lei x ... lei = ... lei).

Ca urmare, în baza prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au inclus în baza impozabilă aferentă trim. IV 2010 suma de ... lei (... lei – ... lei).

În baza prevederilor art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aferent veniturilor neînregistrate de ... lei unitatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aceasta fiind stabilită drept obligație suplimentar de plată de către organele de control.

Constatările organelor de inspecție redată în actele atacate, la care s-a făcut referire mai sus, au avut drept efect fiscal stabilirea unor obligații suplimentare de

plată, și anume:

- impozit pe profit ... lei;
- accesorii aferente impozitului pe profit ... lei;
- taxa pe valoarea adăugată ... lei;
- accesorii aferente Taxei pe valoarea adăugată ... lei.

Întrucât faptele prezentate la Cap. III „Impozit pe profit” punctele 1, 2,4,9 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctele 1,3, 5, 8 din raportul de inspecție fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9, alin. (1), lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr. .... organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au transmis Biroului de investigarea a fraudelor din cadrul Poliției Municipiului Reghin, Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Procesul verbal nr. .... încheiate la S.C. ...S.R.L., solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de actul normativ anterior menționat (se reiterează faptul că acțiunea de inspecție a fost efectuată la solicitarea organelor de poliție în vederea soluționării dosarului penal nr. 558/D/2011 privind pe numitul Bîndilă Dănuț Cristian, cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală).

În legătură cu constatările organelor de control redade anterior, la punctele 1.2.3.și 4, în contestația formulată petenta precizează următoarele:

- ***Referitor la tranzacțiile comerciale derulate de S.C. ...S.R.L. cu S.C. ...S.R.L.***

Petenta consideră abuzive constatările organelor de inspecție cu privire la tranzacțiile derulate între cele două societăți (redate la Cap. III Impozit pe profit, pct. 1) și Cap. III Taxa pe valoarea adăugată, pct. 3, din raportul de inspecție fiscală. ) dat fiind faptul că relațiile comerciale dintre acestea au avut la bază facturi întocmite în conformitate cu legislația în vigoare iar pentru serviciile de care societatea contestatoare a beneficiat au fost întocmite contracte și procese verbale de recepție. În susținerea punctului său de vedere, potrivit căruia facturile prezentate la control sunt întocmite corespunzător și astfel dobândesc calitatea de documente justificative pentru sumele înregistrate în evidența contabilă, petenta invocă prevederile art. 46 din Codul Comercial, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, pct. 15, lit. A din Anexa nr. 1 la OMFP 3512/2008 privind documentele financiar contabile și prevederile Anexei nr. 3 din OMFP nr. 2226/27.12.2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din legea contabilității nr.82/1991, republicată, pct. 46 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

De asemenea, petenta consideră că în cazul în care organele de control constată că documentele sunt întocmite necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională în conformitate cu prevederile art. 41 din Legea contabilității nr.

---

<http://anaf.mfinante>

19

82/1991, republicată; astfel, petenta consideră abuzivă stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul cheltuielilor justificate cu documente necorespunzătoare.

Mai mult, în contestație se stipulează faptul că inspectorii au avut posibilitatea verificării faptice a bunurilor invocate în facturile de achiziție analizate la control iar în baza prevederilor art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceștia aveau obligația de a motiva Decizia de impunere cu „... probe sau constatări proprii pe care nu le-au prezentat...”.

Totodată, petenta precizează: „, *Apreciem ca nejustificată, din punct de vedere legal, nerecunoașterea legalității aprovizionării de bunuri și servicii de la SC ...SRL, în condițiile în care societatea noastră face dovada tranzacțiilor cu facturi legal întocmite.*”

În contestația formulată, petenta precizează că este de neînțeles faptul de ce neregulile constatate la un furnizor al societății ar influența obligații de plată ale contestatoarei față de bugetul statului și consideră că, în situația dată, a fost încălcat principiul prevalenței economicului asupra juridicului.

Petenta, nu consideră legală justificarea organelor de inspecție fiscală potrivit cărora au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin înregistrarea cheltuielilor cu chiriile pentru diferite utilaje în baza facturilor primite de la S.C. ...S.R.L., în condițiile în care textul de lege amintit nu menționează cheltuielile cu chiriile. În contestație se arată: „, *Cu toate acestea, societatea noastră poate face dovada legalității înregistrării acestor chirii cu facturi, contracte și procese verbale*”.

**- Referitor la schelele și echipamentele de construcții achiziționate de la societatea ...din Italia**

Petenta precizează că schelele și echipamentele achiziționate de la societatea ...din Italia nu au cum să se regăsească în listele de inventar ale societății întrucât acestea nu au fost aduse în țară. Bunurile au fost transportate din Italia în Germania unde au fost lăsate în custodie. Stabilirea unor obligații suplimentare de plată constând în impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată de către organele de control în baza prevederilor art. 19 și, respectiv, art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal este considerată de către petentă incorectă, în condițiile în care bunurile respective nu au fost valorificate de către S.C. ...S.R.L.

**- Referitor la tranzacțiile comerciale derulate de societate cu S.C. ...S.R.L., S.C. ...S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ...S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. ...S.R.L. și stabilirea unei TVA suplimentare de ... lei**

Petenta consideră abuzive constatările organelor de inspecție dat fiind faptul că relațiile comerciale au la baza facturi întocmite în conformitate cu legislația în vigoare, iar pentru serviciile de care a beneficiat societatea s-au întocmit contracte și procese verbale de recepție; în susținerea afirmațiilor sale fiind invocate prevederile art. 46 din Codul Comercial, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,

---

<http://anaf.mfinante>

pct. 15, lit. A din Anexa nr. 1 la O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar contabile, prevederile Anexei nr. 3 din O.M.F.P. nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 41 și 42 din Legea contabilității, art. 65 din Codul de procedură fiscală, pct. 46 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

- **Referitor la achizițiile de utilaje de la S.C. .... S.R.L., S.C. ...S.R.L., și S.C. ... S.R.L.**

Petenta susține că achizițiile de utilaje de la societățile menționate anterior s-au efectuat în baza unor facturi legal întocmite, fiind invocate în susținerea afirmațiilor sale prevederile art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și ale Anexei nr. 3 din O.M.F.P. nr. 2226/27.12.2006, potrivit cărora factura este documentul justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului și se întocmește în două sau mai multe exemplare pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii. În legătură cu acest aspect petenta menționează: *„Considerăm că proveniența bunurilor la furnizorii societății noastre nu este un fapt care privește S.C. ...S.R.L., și prin urmare nu constituie o condiție de apreciere a legalității desfășurării tranzacțiilor, urmare a cărora societatea noastră a achiziționat utilajele”*. Petenta susține că, din punct de vedere fizic, fără utilajele și materialele necesare (a căror proveniență societate, susține că o dovedește, cu facturi, contracte și procese verbale de recepție) nu s-ar fi putut realiza lucrările facturate către diferiți beneficiari.

În contestație se stipulează că neadmiterea dreptului de deducere a TVA în sumă de ... lei pe motiv că s-a omis înscrierea pe factură a sediului social al cumpărătorului constituie o sancțiune mult disproporționată în raport cu gravitatea faptei. Încadrarea faptei la art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în condițiile în care: *„... organele de inspecție aveau obligația să ne permită corectarea documentelor în timpul controlului ...”* este considerată de petentă incorectă, aceasta susținând în continuare că în cazul în care documentele sunt întocmite necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională conform art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1994, republicată.

Petenta consideră că înscrierea eronată a datei de emisie a facturii de achiziție emisă de S.C. ... S.R.L. nu poate constitui un motiv pentru înlăturarea dreptului de deducere a TVA înscrisă în facturi. În opinia contestatoarei, în cazul în care un document s-a întocmit necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională conform prevederilor art. 42 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată; stabilirea unei diferențe de TVA în condițiile date fiind considerată de către petentă abuzivă.

În contestație, se precizează că, organele de control nu au respectat prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, în sensul că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală nu au fost motivate cu probe sau constatări proprii și nici nu au permis corectarea facturii în timpul controlului. Petenta susține că organele de control

---

<http://anaf.mfinante>

21

nu i-au adus la cunoștință prevederile art. 159 din Codul fiscal prin aceasta fiindu-i încălcat un drept prevăzut de lege.

**În drept**, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 6, alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, unde se stipulează:

„(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”.

- **art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

„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;

- **art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

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

- **pct. 48 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal** aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

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

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

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Din documentele existente la dosarul contestației și din consemnările organelor de inspecție fiscală, se reține că facturile în care apare ca furnizor S.C. ...S.R.L., S.C. ...S.R.L. și S.C. ... S.R.L. nu reflectă operațiuni reale și nu au calitatea de documente justificative, având în vedere următoarele considerente:

- urmare controalelor încrucișate efectuate la S.C. ...S.R.L. și la societățile furnizoare ale acesteia (...S.R.L., ..... S.R.L., ... S.R.L., ... S.R.L.) s-a concluzionat că achizițiile declarate de S.C. ...S.R.L. nu sunt conforme cu realitatea, întrucât, furnizorii respectivi au declarat că nu au avut relații comerciale cu această societate, aspecte ce rezultă din procesele verbale încheiate la societățile respective anexate la R.I.F. În condițiile date S.C. ...S.R.L. nu avea posibilitatea de a vinde către S.C. ...S.R.L. bunurile înscrise în facturile înregistrate în evidența contabilă astfel, înscrisurile respective nu au calitatea de documente justificative pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil.

- achizițiile înregistrate de S.C. ...S.R.L. de la S.C. .... S.R.L. nu sunt conforme cu realitatea întrucât, utilajele livrate către societatea verificată apar în evidența S.C. .... S.R.L. ca fiind achiziționate de la S.C. ...S.R.L., iar unitățile de la care aceasta din urmă a înregistrat achiziția utilajelor (după cum rezultă din procesele verbale încheiate la aceste societăți, anexate la raportul de inspecție fiscală), nu au realizat, nu au înregistrat și nu au declarat livrări, astfel că, proveniența legală a utilajelor evidențiate de S.C. .... S.R.L. de la S.C. .... S.R.L. nu a putut fi justificată de către petentă.

- în ceea ce privește achiziția utilajului „transportator frontal ...” de la S.C. ...S.R.L. factura care a stat la baza înregistrării în contabilitate nu conține toate informațiile referitoare la adresa furnizorului și a cumpărătorului, nefiind astfel îndeplinite condițiile legale pentru ca înscrisul să poată fi încadrat în categoria documentelor justificative. Mai mult (după cum rezultă și din Anexa nr. 1 la Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunurile mobile nr. ....), la control, mijlocul fix nominalizat în factură nu a putut fi identificat printre elementele patrimoniale ale S.C. ...S.R.L.; societatea S.C. ...S.R.L. nu a declarat și nu a înregistrat livrarea utilajului respectiv către unitatea verificată.

Fiind vorba de documente (facturi) vizând operațiuni a căror realitate nu a putut fi dovedită, se reține că, societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de bunuri care să îi dea drept de deducere pentru cheltuielile înregistrate în baza acestor documente. Având în vedere considerentele anterior prezentate se reține că, susținerile petentei nu sunt de natură să combată constatarea organelor de inspecție.

În contestația formulată petenta face referire la principiul prevalenței economicului asupra juridicului, reglementat la pct. 46 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și consideră că: *„Realitatea economică demonstrează că lucrările prestate au fost efectuate cu utilaje și materiale a căror proveniență o dovedim cu facturi, contracte și procese verbale de recepție”*. Potrivit cadrului legal invocat, evenimentele și

operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative, documente care trebuie să fie în concordanță cu realitatea. Contrar susținerii petentei (cum că facturile reflectă realitatea), organele de inspecție fiscală au reținut faptul că documentele prezentate de petentă nu reflectă operațiuni reale astfel, constatările consemnate în actele atacate s-au bazat pe principiul invocat de contestatoare - prevalența economicului asupra juridicului - , întrucât, latura economică a tranzacțiilor facturate de către S.C. ...S.R.L. nu a putut fi dovedită de către petentă nici la control și nici cu ocazia formulării contestației.

De asemenea, petenta invocă prevederile art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și susține că: „, *inspectorii .... aveau obligația de a motiva Decizia de impunere cu probe sau constatări proprii pe care nu le-au prezentat*”.

Organele de inspecție fiscală au emis decizia de impunere fundamentată pe motive de fapt și temeuri de drept, astfel că susținerea petentei potrivit căreia inspectorii aveau obligația motivării deciziei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

În speță se rețin prevederile alin. (1) din art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală unde se stipulează: „, *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*”, potrivit căroră, petenta avea obligația de a dovedi, în cazul analizat, că facturile emise de S.C....S.R.L. reflectă operațiuni reale.

În ceea ce privește serviciile înregistrate de S.C. ...S.R.L. de la S.C. ...S.R.L., în baza prevederilor legale în materie, unitatea avea obligația prezentării contractului, încheiat între părți, care a stat la baza facturării și totodată să probeze necesitatea și prestarea efectivă a acestor servicii (situații de lucrări, procese verbale, studii de fezabilitate, etc.). Contrar prevederilor legale, nici la control și nici ulterior în susținerea contestației petenta nu a prezentat contractul menționat în factura, iar din documentele prezentate nu rezultă că sumele înregistrate pe cheltuieli reprezentând chirii au fost necesare, au fost reale și au contribuit la realizarea de venituri. Susținerile petentei referitoare la această stare de fapt nefiind susținute cu temeuri legale și argumentate documentar, se reține că, în mod corect, organele de inspecție au inclus în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal contravaloarea serviciilor facturate de S.C. ...S.R.L. (... lei ).

În ceea ce privește suma de ... lei înregistrată pe cheltuieli de către S.C. ...S.R.L. reprezentând, potrivit mențiunii din registrul jurnal, costul unor mărfuri achiziționate de la S.C. ...S.R.L., petenta nu a prezentat nici la control și nici în susținerea contestației documentele care au stat la baza acestei înregistrări așadar, încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal de către organele de inspecție s-a făcut cu respectarea prevederilor legale în materie.

Din analiza documentelor justificative prezentate de către S.C. ...S.R.L. și din informațiile transmise de comisarii Gărzii Financiare Mureș, organele de inspecție



fiscală au reținut că unitatea nu a declarat achiziția intracomunitară de bunuri de la firma din Italia ...(firma din Italia a declarat livrări către S.C. ...S.R.L. în trimestrul II 2007 în valoare ..... Eur). Întrucât, bunurile care au făcut obiectul tranzacției (schele și echipamente de construcții) au avut drept destinatar societatea ...S.R.L. dar acestea nu au fost identificate printre elementele patrimoniale ale unității, organele de inspecție fiscală au concluzionat că acestea au fost valorificate, iar în baza prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal au stabilit că baza impozabilă aferentă impozitului pe profit a fost diminuată cu suma de ... lei.

Referitor la această constatare, în contestația formulată petenta precizează că: „*Schelele și echipamentele de construcții achiziționate de la societatea ...din Italia nu au cum să se regăsească în listele de inventar ale societății întrucât acestea nu au fost aduse în țară. Bunurile au fost transportate din Italia în Germania unde au fost lăsate în custodie*”; în susținere, atașat contestației, petenta a prezentat un proces-verbal de custodie încheiat între S.C. ...S.R.L. în calitate de „CLIENT BENEFICIAR” și ..... în calitate de „CUSTODIE”. Durata custodiei este de la data de 15.05.2007 până la finalizarea construcțiilor către .....

Procesul-verbal este semnat de către ..... în calitate de „BENEFICIAR” și ..... în calitate de „CUSTODIE”

Documentul prezentat nu furnizează informații pentru identificarea bunurilor lăsate în custodie referitoare la unitatea de măsură și cantitatea bunurilor lăsate în custodie, denumirea și poziția din deviz a acestora, astfel încât nu rezultă cu exactitate dacă procesul-verbal de custodie prezentat de petentă vizează bunurile achiziționate de S.C. ...S.R.L. de la firma ...din Italia.

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia bunurile achiziționate din Italia nu au cum să se regăsească în listele de inventar ale societății întrucât, acestea nu au fost aduse în țară, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației organele de inspecție au concluzionat că unitatea avea obligația evidențierii valorii bunurilor achiziționate din Italia și lăsate în custodie – așa cum susține petenta - în debitul contului 354 „Produse aflate la terți” sau 357 „Mărfuri în custodie sau în consignație la terți”.

Potrivit prevederilor Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene în debitul conturilor mai sus menționate se înregistrează: „*valoarea la preț de înregistrare a produselor (semifabricatelor, produselor finite sau produselor reziduale) trimise la terți (341, 345, 346) și, respectiv: „ valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor trimise la terți (357)”*”.

Valorile bunurilor/mărfurilor astfel evidențiate se cuprind în listele de inventar întrucât fac parte din elementele de natura activelor patrimoniale ale unității supuse inventarierii.

Potrivit Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv - Anexa nr. I la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.

---

<http://anaf.mfinante>

25

1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, pct. 1: „**Inventarierea elementelor de activ și de pasiv reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.**

*Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a tuturor elementelor de activ și de pasiv ale fiecărei unități, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței unității pentru respectivul exercițiu financiar”; la pct. 20 din același act normativ se precizează: „**Bunurile aparținând altor unități (închiriate, în leasing, în custodie, cu vânzare în consignatie, spre prelucrare etc.) se inventariază și se înscriu în liste separate. Listele de inventariere pentru aceste bunuri vor conține informații cu privire la numărul și data actului de predare-primire și ale documentului de livrare, precum și alte informații utile.***

*Listele de inventariere cuprinzând bunurile aparținând terților se trimit și persoanei fizice sau juridice, române ori străine, după caz, căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de cel mult 15 zile de la terminarea inventarierii, urmând ca proprietarul bunurilor să comunice eventualele nepotriviri în termen de 5 zile de la primirea listelor de inventariere. Neconfirmarea în acest termen presupune recunoașterea exactității datelor înscrise în listele de inventariere.*

*În caz de nepotriviri, unitatea deținătoare este obligată să clarifice situația diferențelor respective și să comunice constatările sale persoanei fizice sau juridice căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de 5 zile de la primirea sesizării”.*

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere prevederilor legale citate mai sus, susținerea petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației. Ca urmare, organele de control, în mod corect, au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... lei ( ... lei x 16% = ... lei – ... lei, impozit minim calculat și achitat de unitate = ... lei, obligație de plată).

Având în vedere cele anterior prezentate și prevederile legale citate în speță, **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesoriile în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei se regăsește în Procesul-verbal nr. .... care a stat la baza sesizării organelor de cercetare penală.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C.

...S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ..... lei.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată **în drept**, spețelor analizate le sunt aplicabile prevederile art. 146 "Condiții de exercitare a dreptului de deducere" , alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„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)".*

În legătură cu aceste prevederi, pct. 46, alin. (1), Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, stipulează următoarele:

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

- **155, alin. (5), lit. b) și c) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, potrivit căruia:

*„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;*

*[...]*

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

*[...]"*.

- **pct. 2 din Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 3512/2008** privind documentele financiar-contabile potrivit cărora:

*„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”.*

- art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal, potrivit căruia: *„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

---

<http://anaf.mfinante>

27

*a) operațiuni taxabile;”.*

Din prevederile legale anterior precizate, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau care urmează să fie livrate, cu condiția ca documentele justificative în care sunt consemnate aceste operațiuni să prezinte toate elementele principale de identificare.

Ca urmare, 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.

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 în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că *„Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă 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.”*

Susținerea petentei potrivit căreia organele de inspecție *„... aveau obligația să ne permită corectarea documentelor în timpul controlului ...încălcându-ne un drept prevăzut de lege”*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că aplicarea prevederilor art. 159 din Codul fiscal și pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 de către contribuabil nu poate fi îngădită de către organele de inspecție, legiuitorul nelăsând la latitudinea acestora din urmă aplicarea prevederilor legale; astfel, orice societate care se află în situația în care documentele justificative pentru înregistrarea în contabilitate nu conțin toate informațiile ori acestea sunt incomplete, inexacte sau nu corespund realității are posibilitatea corectării acestora pe perioada desfășurării inspecției fiscale sau după acesta, condiția obligatorie fiind aceea de nemodificare a bazei de impunere sau a taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere normele legale sus menționate, se reține că factura în baza căreia societatea a dedus TVA în sumă de ... lei, nu întrunește condițiile impuse de lege, deoarece aceasta nu cuprinde toate informațiile referitoare la adresa cumpărătorului și furnizorului.

S.C. ...S.R.L. nu a procedat la corectarea facturii în baza căreia a dedus TVA în sumă de ... lei nici la control și nici ulterior, atașat contestației nefiind prezentat vreun document corectat care să însoțească documentul inițial.

Organele de control au consemnat în actele atacate că dreptul de deducere a TVA nu a fost acordat pentru suma de ... lei și datorită faptului că utilajul *„Transportator frontal ... model 9001, an fabricație 2006, serie ABB1166F”* menționat

---

<http://anaf.mfinante>

28

în factura ..... nu a fost identificat la societatea verificată printre elementele patrimoniale și astfel condiția de deductibilitate pentru TVA: „*„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.....”* nu a fost îndeplinită.

În contestația formulată, petenta nu face nici o referire la starea de fapt constatată și consemnată în actele atacate de către organele de inspecție.

Mai mult, potrivit informațiilor obținute din consultarea bazei de date a A.N.A.F. organele de inspecție au reținut că societatea care apare pe factura ..... în calitate de furnizor (S.C. ...S.R.L.) nu a declarat și nu a înregistrat livrarea utilajului în valoare de ... lei către S.C. ...S.R.L.

Așa fiind, condițiile legale de deductibilitate pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, nu au fost îndeplinite.

De asemenea, în soluționarea contestației se reține că, potrivit celor precizate în referatul privind materialul documentar transmis în completarea contestației, organele de inspecție au concluzionat că, în condițiile în care documentul (factură întocmită eronat) a fost emis de către o societate aflată în lichidare, iar lichidatorul nu a intrat în posesia documentelor financiar-contabile ale societății comerciale, această factură nu putea fi corectată potrivit reglementărilor legale. Totodată, organele de inspecție au reținut că documentele transmise de petentă - contracte încheiate între S.C. ...S.R.L. și diferite unități beneficiare a lucrărilor (serviciilor) facturate -, nu furnizează informații suplimentare în ceea ce privește achizițiile de bunuri (transportator frontal ...) care au fost considerate ca fiind nereale, respectiv nedeductibile fiscală stabilirea obligațiilor fiscale.

Referitor la factura nr. 18/10.02.2005 înregistrată de S.C. ...S.R.L.(emisă de S.C. ... S.R.L. vizând achiziționarea unui cilindru compactor, în baza căreia s-a dedus TVA în sumă de ... lei), se reține că deși documentul are înscrisă dată de 10.02.2005, aceasta nu poate fi luată în considerare întrucât nu este corectă, având în vedere următoarele considerente:

- societatea S.C. ...S.R.L. a fost înființată în anul 2007 (la Oficiul Registrului Comerțului numărul de înregistrare atribuit este J 26/396/2007) și, ca atare, pe numele acesteia nu puteau fi emise documente în anul 2005 (factura în cauză poartă data de 10.02.2005);

- dacă ar fi fost o eroare de completare a documentului, așa cum susține petenta în contestația formulată, și documentul ar fi purtat dată din anul 2008 (factura a fost înregistrată în evidența contabilă a S.C. ...S.R.L. în anul 2008) înscrisul nu ar fi avut calitatea de document justificativ întrucât adresa „furnizorului” nu corespunde realității deoarece pe factura prezentată (datată în anul 2005) adresa menționată pentru S.C. ... S.R.L. este: Bistrița, str. ...., nr. ...., având CUI ..... și J ....., dar potrivit informațiilor din baza de date a A.N.A.F. în anul 2008 S.C. ... S.R.L. și-a

---

<http://anaf.mfinante>

mutat sediul social în ...., având număr de înregistrare la ORC .....

Având în vedere prevederile legale anterior citate și faptul că facturile emise de S.C. .... S.R.L., S.C. ...S.R.L., și S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L nu sunt completate cu toate informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, nu reflectă operațiuni reale iar în cazul serviciilor facturate de S.C. ...S.R.L. nu s-a făcut dovada necesității și prestării efective a acestora în folosul operațiunilor taxabile se concluzionează că unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + .....lei) , contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesorii în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriiilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriiile aferente în sumă de ..... lei.*

## ***2. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 3 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală***

**În fapt,** în luna decembrie 2010, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziții de servicii de la S.C. ...S.R.L., respectiv, servicii constând în închirieri de utilaje (excavatoare pe senile), conform Contract din 30.01.2010 în baza facturii nr. ...., în valoare de ... lei, aferent căreia a fost dedusă T.V.A. în sumă de ... lei și închiriere de personal (muncitori) conform Contract din ....., în baza facturii nr. ...., în valoare de ... lei aferent căreia s-a dedus TVA în sumă de ... lei.

Din declarațiile informative (394) depuse de societatea ...S.R.L. rezultă că utilajele închiriate către S.C. ...S.R.L. au fost înregistrate în evidența S.C. ...S.R.L. pe baza unor facturi emise de către S.C. ...S.R.L. Întrucât, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că, societățile de la care S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziția utilajelor nu au realizat, nu au înregistrat și nu au declarat livrări către S.C. ...S.R.L., aceasta nu putea să livreze utilaje către S.C. ...S.R.L. astfel că, nu se justifică proveniența legală a cheltuielilor cu serviciile de închiriere utilaje evidențiate de S.C. ...S.R.L.

În ceea ce privește cheltuielile cu închirierea de utilaje și muncitori evidențiate de S.C. ...S.R.L. organele de inspecție au reținut că, nu au fost prezentate Contractele din 30.01.2010 și 10.04.2009 menționate în facturi, iar din documentele prezentate nu rezulta că cheltuielile evidențiate de către S.C. ...S.R.L. sunt aferente veniturilor

---

<http://anaf.mfinante>

30

impozabile.

Întrucât, prin înregistrarea în contabilitate a unor operațiuni economice, efectuate în baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, respectiv pentru care nu s-a dovedit realitatea acestora, au fost încălcate prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare, în baza prevederilor prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 21, alin. (4) lit. m) din același act normativ, organele de inspecție au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru suma de ... lei (... lei + ... lei), cu suma în cauză fiind majorată baza impozabilă aferentă impozitului pe profit, rezultând un impozit suplimentar de plată în sumă de ... lei.

Totodată, în baza prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă achizițiilor în cauză.

Referitor la constatarea organelor de control, petenta susține că achizițiile de servicii de la S.C. ...S.R.L. au fost efectuate pe baza unor facturi și contracte, respectiv situații de lucrări (procese verbale) care atestă realitatea tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți. În contestație se precizează că susținerea punctului de vedere se face prin aceleași prevederi legale invocate în cazul tranzacțiilor cu S.C. ...S.R.L. În plus, referitor la acest punct din contestație, petenta menționează că: „ *Societatea poate dovedi legalitatea operațiunilor efectuate cu contracte și situații de lucrări*”.

**În drept**, în speță, sunt incidente următoarele prevederi legale:

- **Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, alin. (1) și alin. (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*”.

- **art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează: „ *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, alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„ *Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate*

---

<http://anaf.mfinante>

**cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.**

- **art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

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

- **pct. 48 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal** aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

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

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

- **art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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

În soluționarea contestației se rețin următoarele:

- organele de inspecție fiscală au consemnat în actele atacate că, potrivit informațiilor obținute în urma unor controale încrucișate efectuate la societățile ce figurau drept furnizori sau beneficiari ai S.C. ...S.R.L. și S.C. ..., pentru utilajele ce fac obiectul contractului de închiriere încheiat între cele două firme nu a putut fi probată legal proveniența acestora, concluzionând că documentele care au stat la baza înregistrării pe cheltuieli a sumei de ... lei nu reflectă operațiuni reale și, ca atare, aceste înregistrări nu au calitatea de documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate;

- pentru justificarea sumelor înregistrate în evidența contabilă, reprezentând contravaloarea serviciilor privind închirierea de utilaje (excavatoare pe șenile) în valoare de ... lei, unitatea a prezentat la control doar facturile emise de către S.C. ...S.R.L., fără a pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală contractul care a stat la baza facturării acestor servicii și situațiile de lucrări, rapoartele ori alte materiale de natură să justifice necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor în scopul realizării

---

<http://anaf.mfinante>

32



de venituri impozabile

- ulterior depunerii contestației, cu Adresa nr. .... unitatea a transmis Contractul de închiriere nr. .... încheiat între S.C. ...S.R.L. și S.C. ...S.R.L., în care la obiectul contractului se menționează: „ *Obiectul contractului îl reprezintă închirierea a două excavatoare pe șenile*”; în ceea ce privește prețul contractului se stipulează faptul că: „ *Prețul este stabilit în funcție de lucrările efectuate*”. În contractul prezentat nu sunt înscrise date de identificare a celor două excavatoarea (numere de înmatriculare, date tehnice, etc.) nu este menționată valoarea contractului și nici tariful orar. Atașat contractului petenta nu depune la dosarul contestației documente (procese verbale, situații de lucrări, fișe privind utilizarea utilajelor) din care să rezulte că cele două utilaje au fost folosite în activitatea societății, care au fost lucrările efectuate cu acestea, orele de funcționare și dacă au contribuit la realizarea de venituri.

- în ceea ce privește închirierea de personal de la S.C. ...S.R.L. petenta a transmis cu aceeași adresă ( nr. ....) Contractul de închiriere din data de .... încheiat între cele două societăți. Obiectul contractului îl reprezintă: „ *... închirierea muncitorilor angajați la S.C. ...S.R.L., în zilele când aceștia nu au de lucru la firma sus menționată.*”, în contract se stipulează faptul că acesta: „ *se încheie pe durata anului 2009*” , iar „*Plata se face în decursul anului 2010*”; prețul contractului este stabilit la ... lei/om. În susținerea contestației, petenta nu depune alte documente (foi de pontaj ori alte înscrisuri) din care să rezulte că personal angajat al S.C. ...S.R.L. a prestat servicii în favoarea S.C. ...S.R.L., natura serviciilor, perioada în care au activat pentru societate care i-a închiriat, etc.

În condițiile date, nu sunt îndeplinite condițiile legale de deductibilitate pentru cheltuielile cu serviciile de închiriere a utilajelor și personalului întrucât, nici la control și nici cu ocazia contestării actelor întocmite de organele de inspecție, petenta nu a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate și nici prestarea efectivă a acestor servicii. Mai mult, în ceea ce privește nedeductibilitatea serviciilor cu închirierea utilajelor, așa cum s-a mai arătat, aceasta a avut la bază și faptul că factura care a stat la baza înregistrării acestora nu poate fi încadrată în categoria documentelor justificative, astfel că, susținerea petentei potrivit căroră: „*Societatea poate dovedi legalitatea operațiunilor efectuate cu contracte și situații de lucrări*”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

În concluzie, condițiile legale de deductibilitate nu sunt îndeplinite, astfel că nu poate fi aplicat un regim de deductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu serviciile analizate în valoare de ... lei (... lei + ... lei).

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale citate în speță, precum și faptul că S.C. ... S.R.L. nu a justificat cu documente că serviciile facturate de S.C. ...S.R.L. au fost efectiv realizate și utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, în mod legal organele de control au considerat cheltuielile în suma de ... lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2010 și au

---

<http://anaf.mfinante>

33

stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesoriile în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. 4009/29.05.2012 înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. 48311/29.05.2012.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.**

Potrivit reglementărilor legale privind taxa pe valoarea adăugată, exercitarea dreptului de deducere este condiționat de utilizarea achizițiilor de bunuri și servicii în folosul operațiunilor taxabile - art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal și 146, citate la lit. C, pct. 1 din considerentele prezentei decizii.

Întrucât, pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (... lei + ..... lei), unitatea nu a făcut dovada utilizării serviciilor înscrise în facturile emise de către S.C. ...S.R.L. sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, se concluzionează că unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru suma de ... lei.

Având în vedere prevederile legale citate și considerentele anterior redată, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

### **3. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 5 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală**

**În fapt**, în cursul anului fiscal 2008, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziții de materiale și servicii de la S.C. ...S.R.L., respectiv:

**a).** Materiale în valoare totală de ... lei, constând în:

- 800 mc nisip și 300 mc piatră spartă, în baza facturii nr. ...., în valoare de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;

- 200 mc nisip și 700 mc piatră spartă, în baza facturii nr. ...., în valoare de ... lei, aferent căruia a fost dedusă TVA în sumă de ... lei;

**b).** Servicii constând în închirierea de utilaje, factura nr. ...., în valoare de ... lei (chirie pentru patru luni respectiv mai, iunie, iulie și august 2008), aferent căruia a fost dedusa TVA în sumă de ... lei și respectiv, factura nr. ...., în valoare de ... lei, chirie pentru 2 luni (septembrie și octombrie 2008) aferent căreia a fost dedusă taxă

---

<http://anaf.mfinante>

pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. Pe facturile mai sus enumerate este menționat contractul nr. 117/02.05.2008, dar printre documente prezentate, la control sau anexate la dosarul contestației, nu a fost identificat contractul mai sus menționat.

În ceea ce privește materialele achiziționate în luna septembrie 2008, în valoare totală de ... lei și respectiv, închirierea de utilaje din luna septembrie 2008 în valoare de ... lei, organele de inspecție au reținut că materialele au fost date în consum în luna septembrie 2008, iar închirierea de utilaje a fost înregistrată pe cheltuieli în luna septembrie 2008.

Din verificarea facturilor emise de către S.C. ...S.R.L. a rezultat că aceasta a emis în luna septembrie 2008 două facturi, respectiv factura nr. .... în valoare de ... lei (lucrări de compactare) și factura nr. .... în valoare de ... lei (lucrări de introducere a apei), facturi care, în fapt, în luna octombrie 2008 au fost stornate; în luna octombrie unitatea nu a mai evidențiat alte venituri. În condițiile date, organele de inspecție au concluzionat că, nu sunt aferente veniturilor impozabile cheltuielile evidențiate în luna septembrie 2008 în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei).

Referitor la cheltuielile cu închirierea de utilaje în valoare de ... lei, înregistrate de unitate în evidența contabilă în luna august 2008 în baza facturii nr. 687/10.08.2008 se reține că, pe factura prezentată la control este menționat contractul nr. .... Întrucât printre documentele prezentate (la control și la contestație) nu a fost identificat contractul mai sus menționat, nu a fost identificat nici un document din care să rezulte care sunt utilajele închiriate (date de identificare), respectiv că aceste utilaje au fost utilizate în scopul realizării de venituri, nu a fost identificată nici o situație de lucrări din care să rezulte orele de funcționare a utilajelor, organele de inspecție au concluzionat că nu se justifică evidențierea pe cheltuieli a chiriilor mai sus menționate. În context, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că unitatea verificată deținea în patrimoniu utilaje de aceeași natură, în valoare totală de 378.584, ... lei.

Organele de inspecție au reținut că S.C. ...S.R.L. (societate aflată în lichidare) nu a declarat și înregistrat în conturile de venituri materialele și închirierile evidențiate de S.C. ...S.R.L. în baza facturilor emise în lunile august și septembrie 2008 (organele de inspecție au menționat în susținere, în actele atacate RIF nr. ...încheiat la S.C. ...S.R.L.).

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei. De asemenea, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei aferentă achizițiilor analizate la acest punct, în acest sens fiind invocate prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la constatările organelor de inspecție redate la aceste puncte din actele atacate, contestatoarea susține că achizițiile de utilaje și servicii de la S.C. ...S.R.L. s-au făcut în baza unor facturi legal întocmite, contracte și situații de lucrări care atestă

realitatea tranzacțiilor derulate între cele două societăți.

În susținerea punctului său de vedere, potrivit căruia facturile prezentate la control sunt întocmite corespunzător și astfel dobândesc calitatea de documente justificative pentru sumele înregistrate în evidența contabilă, petenta invocă aceleași prevederi legale ca la punctul I din contestație, respectiv, prevederile art. 46 din Codul Comercial, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, pct. 15, lit. A din Anexa nr. 1 la OMPF 3512/2008 privind documentele financiar contabile și prevederile Anexei nr. 3 din OMFP nr. 2226/27.12.2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din legea contabilității nr. 82/1991, republicată .

De asemenea, petenta consideră că în cazul în care organele de control constată că documentele sunt întocmite necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională în conformitate cu prevederile art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată; astfel, petenta consideră abuzivă stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul cheltuielilor justificate cu documente necorespunzătoare.

În contestația formulată, petenta precizează că este de neînțeles faptul de ce neregulile constatate la un furnizor al societății ar influența obligații de plată ale contestatoarei față de bugetul statului și consideră că, în situația dată, a fost încălcat principiul prevalenței economicului asupra juridicului.

Petenta nu este de acord cu constatarea organelor de inspecție fiscală și consideră nelegală justificarea acestora potrivit căreia nu sunt deductibile fiscal cheltuielile evidențiate în baza unor documente provenind de la o societate care se află în prezent în lichidare sau motivația potrivit căreia aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal pentru că provin de la o societate care nu le-a înregistrat în evidențe în conturile corespunzătoare de venituri și, ca atare, nu consideră că au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, în speță sunt incidente următoarele prevederi legale:

- **art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează: „ *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, alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„ *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*”.

- **art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

---

<http://anaf.mfinante>

36

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

**- pct. 48 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal** aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

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

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

**- art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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

Având în vedere prevederile legale anterior citate, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- S.C ...S.R.L. a înregistrat pe cheltuieli de exploatare în anul 2008 suma de ... lei, în baza unor facturi ce apar ca fiind emise de S.C. ...S.R.L., reprezentând contravaloarea unor materiale de construcții (nisip, piatră spartă) și servicii de închiriere utilaje.

- din verificarea efectuată la S.C. ...S.R.L., (urmare căreia s-a întocmit RIF nr. ....) a rezultat că aceasta nu a declarat și înregistrat în conturile de venituri materialele și închirierile evidențiate de S.C. ...S.R.L. în baza facturilor emise în lunile august și septembrie 2008 ;

- așa cum s-a precizat în actele atacate, în luna septembrie 2008 – perioadă în care au fost înregistrate cheltuielile în cuantum de ... lei -, S.C. ...S.R.L. a înregistrat în conturi de venituri suma de ... lei, în baza a două facturi ce reflectă operațiuni ce vizează, potrivit mențiunilor înscrise pe acestea, lucrări de compactare și lucrări de introducere a apei; ulterior, în luna octombrie 2008, facturile în cauză au fost stornate din evidența contabilă, fără ca unitatea să evidențieze alte venituri (de altă natură ori de alt nivel față de cele inițiale);

- nici cu ocazia controlului și nici la contestație, petenta nu combate cu argumente, susținute legal și documentar, constatarea organelor de inspecție, în

---

<http://anaf.mfinante>

37

sensul că, deși menționează că nu este de acord cu susținerea echipei de inspecție potrivit căreia cheltuielile în cuantum de ... lei nu sunt aferente realizării de venituri, nu aduce probe care să combată punctul de vedere al acestora;

- cu toate că în actele atacate organele de inspecție nu fac referire la faptul că documentele care au stat la baza înregistrării sumei de ... lei pe cheltuieli nu ar avea calitatea de documente justificative, petenta, punctează faptul că la baza înregistrării cheltuielilor în cauză au stat facturi legal întocmite, contracte și situații de lucrări care atestă realitatea tranzacțiilor derulate între cele două societăți, însă, în susținere nu prezintă astfel de documente – contracte, situații de lucrări, etc.

- petenta considerând abuzivă stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul cheltuielilor justificate cu documente necorespunzătoare, atâta timp cât, în opinia sa, deficiența poate fi sancționată contravențional potrivit prevederilor art. 41 și 42 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată. De asemenea, petenta consideră nelegală justificarea organelor de control potrivit căreia : „, .... *aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal pentru că provin de la o societate care nu le-a înregistrat în evidențe în conturile corespunzătoare de venituri...*”. Contrar susținerilor petentei (din actul de control nu emană vreun element dintre cele susținute de petentă), în speță, se reține că organele de inspecție au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală cheltuielilor respective și, ca atare, au stabilit diferența de plată la impozitul pe profit, întrucât, au constatat că acestea nu au contribuit la realizarea de venituri.

- în ceea ce privește cheltuielile cu serviciile de închiriere a utilajelor înregistrate de S.C. ...S.R.L.(în valoare de ... lei), potrivit prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) din Codul fiscal și a pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru recunoașterea acestora ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil acestea trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare. De asemenea, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Întrucât, petenta nu a prezentat, la control și nici în susținerea contestației, contractul care a stat la baza facturării serviciilor în cauză (contract nominalizat de altfel pe facturi), și nici situații de lucrări, rapoarte ori alte înscrisuri prin care să se facă dovada prestării efective a serviciilor facturate de către S.C. ...S.R.L., respectiv că utilajele au fost utilizate în scopul realizării de venituri, rezultă că, condițiile legale de deductibilitate nu sunt îndeplinite, astfel că nu poate fi aplicat un regim de deductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu serviciile analizate.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale citate în speță, precum și faptul că S.C. ... S.R.L. nu a făcut dovada că materialele și serviciile facturate de S.C. ...S.R.L. au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, în mod legal organele de control au considerat cheltuielile în suma de ... lei ca fiind

nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2008 și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesorii în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.**

Potrivit reglementărilor legale privind taxa pe valoarea adăugată, exercitarea dreptului de deducere este condiționat de utilizarea achizițiilor de bunuri și servicii în folosul operațiunilor taxabile.

Întrucât, pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, unitatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că materialele și serviciile înscrise în facturile emise de către S.C. ...S.R.L. au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, în mod corect, organele de inspecție fiscală au concluzionat că unitatea nu poate beneficia de dreptul pentru suma de ... lei.

Având în vedere prevederile legale citate și considerentele anterior redată, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

#### **4. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 6, 7 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 3 din raportul de inspecție fiscală**

**În fapt**, în luna aprilie 2009, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziția, de la S.C....S.R.L., a unor materiale de construcții în valoare totală de ... lei, pe baza facturilor nr. .... și nr. .... (achiziții au fost evidențiate în contul de mărfuri), pentru care a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei). Din verificarea facturilor mai sus prezentate organele de control au concluzionat că acestea nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a avea calitatea de documente justificative, respectiv, nu conțin informații cu privire la sediul social al furnizorului.

În condițiile date, în baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit că, suma de ... lei nu îndeplinește condiția de deductibilitate fiscală la calculul profitului impozabil, acesta fiind înregistrată în contabilitate fără a avea la

---

<http://anaf.mfinante>

bază documente justificative, iar în baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Totodată, în lunile martie și septembrie 2009, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea de la S.C. ...S.R.L., a unor materiale de construcții constând în balast, 1.335 mc, în valoare totală de ... lei (... lei + ... lei), pe baza facturilor nr. .... și nr. ...., pentru care a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și servicii de închiriere utilaje “Chirie încărcător frontal conf. contract nr. ....” – factura nr. ...., în valoare de ... lei, pentru care a dedus TVA în cuantum de ... lei.

Din verificarea facturilor prezentate pentru achiziționarea balastului organele de inspecție au concluzionat că, facturile nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a avea calitatea de documente justificative, respectiv, la adresa furnizorului facturile prezentate nu furnizează informații cuprinzând cel puțin localitatea, strada și numărul. La date privind expediția nu este menționat mijlocul de transport cu care a fost transportat balastul, și nici numărul și data avizului de însoțire a mărfii.

În ceea ce privește serviciile de închiriere utilaje organele de control au reținut că, documentele prezentate pentru justificarea înregistrării pe cheltuieli a contravalorii acestora nu oferă informații referitoare la perioada pentru care au fost închiriate și numărul orelor de funcționare a utilajelor, ori alte elemente de natură a proba prestarea efectivă a serviciilor în cauză; printre documentele prezentate la control nu a fost identificat Contractul nr. 52/30.05.2005, menționat în factura de servicii.

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) și f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu materialele și serviciile menționate anterior în sumă de ... lei, stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... lei.

De asemenea, în baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei.

Referitor la constatarea organelor de control redată la punctul 6 din actul atacat, petenta consideră că prezentarea la control a unor facturi în care nu se menționează sediul social al furnizorului trebuia sancționată contravențional conform art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, și nu trebuia aplicată legea fiscală asupra cheltuielilor justificate cu aceste documente, având drept efect stabilirea unei diferențe suplimentare de impozit pe profit și respectiv, de TVA.

În contestație se precizează că organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea documentelor respective în timpul controlului iar prin modalitatea în care au procedat inspectorii fiscali au încălcat procedura prevăzută la art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004.



Petenta menționează că: „... în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție nu ne-au adus la cunoștință acest fapt, încalcându-ne un drept prevăzut de lege”.

De asemenea, cu referire la constatarea redată la punctul 7 din actul atacat, contestatoarea precizează că susținerile organelor de control potrivit cărora nu sunt recunoscute cheltuielile cu achizițiile de balast datorită neînscrierii în facturile de la S.C. ...S.R.L. a mijlocului de transport cu care a fost transportat balastul sunt „...puerile și lipsite de fundament” și, ca atare, consideră că stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul acestor cheltuieli este abuzivă atâta timp cât acestea sunt justificate cu documente. În susținerea punctului de vedere petenta face referire la aceleași prevederi legale invocate la punctul I din contestație care vizează tranzacții de aceeași natură cu S.C. ....S.R.L.

De asemenea, contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea documentelor în timpul controlului, în acest sens făcându-se referire la prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004.

**În drept**, în speță sunt incidente următoarele prevederi legale:

- **art. 21, alin. (1) și alin. 4) lit. f) și m) din Legea 571/2003** privind Codul fiscal, unde se prevede că:

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

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

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”.

[...]

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

- **pct. 48 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal** aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări,

---

<http://anaf.mfinante>

41

*proces-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

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

**- Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003** privind Codul Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, unde la punctul 12, se 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, republicat, 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. [...]”.*

**- 155, alin. (5), lit. c) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, potrivit căruia:

*„ 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;***

*[...]”.*

**- pct. 2 din Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 3512/2008** privind documentele financiar-contabile potrivit cărora:

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

*- denumirea documentului;*

*- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*

*[...]*

*„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”.*

**- Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, alin. (1) și alin. (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 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.

Referitor la documente care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă cheltuielilor în suma de ... lei și respectiv ... lei, din textele de lege menționate rezultă că acestea trebuiau să cuprindă, printre altele, și informații referitoare la adresa societății care le-a emis, condiție obligatorie prevăzută la art. 155, alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, astfel încât acestea să poată fi încadrate în categoria documentelor justificative. Întrucât, facturile prezentate la control, emise de S.C....S.R.L. și S.C. ...S.R.L. nu cuprind astfel de informații, în mod corect organele de inspecție fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei (... lei +... lei), înregistrate în baza lor.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) lit. f) 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”**.

În contestația formulată petenta, susține că organele de inspecție i-au încălcat un drept prevăzut de lege prin faptul că, pe durata inspecției, nu i-au adus la cunoștință prevederile art. 159 din Codul fiscal, articol ce vizează corectarea documentelor, fără însă a preciza prevederea legală care stipulează o astfel de obligație pentru organele de control.

În Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codului de procedură fiscală nu este reglementată obligativitatea organelor de inspecție fiscală de a aduce la cunoștință contribuabililor prevederile Codului fiscal, având în vedere faptul că orice persoană poate lua cunoștință de aceste prevederi întrucât conținutul legii este publicat în Monitorul Oficial al României.

În ceea ce privește corectarea facturilor emise de S.C....S.R.L. și S.C. ...S.R.L., în baza prevederilor art. 159 din Codul fiscal, coroborat cu cele ale pct. 81 ^2, alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, S.C. ...S.R.L. avea posibilitatea prezentării unor documente corectate (fie la control, fie la formularea contestației), însă corecția trebuia făcută de către emitentul documentelor (conform modalității reglementate prin prevederile legale anterior menționate) și nu de către beneficiarul achizițiilor.

În speță se reține că, cu toate că petenta cunoștea prevederile legale care reglementează corectarea documentelor (dovadă este faptul că acestea sunt invocate în contestația depusă) nici cu ocazia inspecției și nici ulterior la depunerea contestației nu prezintă documentele corectate.

Referitor la susținerea petentei, potrivit căreia, în cazul în care documentele care au stat la baza înregistrării cheltuielilor erau întocmite necorespunzător, organele de control puteau aplica o sancțiune contravențională în baza prevederilor art. 41 și 42 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilirea unei diferențe de impozit pe profit fiind abuzivă, se reține faptul că, în speță, nu sunt aplicabile prevederile legale invocate de petentă, nefiind vorba despre reconstituirea unor documente pierdute, sustrate sau distruse și nici despre faptul că unitatea nu ar fi întocmit sau utilizat documente pentru operațiunile efectuate, înregistrate în contabilitate. Așa cum s-a arătat, organele de inspecție fiscală au concluzionat că documentele prezentate nu furnizau toate informațiile cerute de legislația în materie.

În ceea ce privește susținerea petentei, potrivit căreia serviciile cu închirierea utilajelor de la S.C. ...S.R.L. sunt justificate prin facturi legal întocmite, contracte și situații de lucrări (procese verbale) care atestă realitatea tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți, se reține faptul că potrivit prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) din Codul fiscal și a pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru recunoașterea deductibilității cheltuielilor cu serviciile la calculul profitului impozabil acestea trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare. De asemenea, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Întrucât, petenta nu a prezentat la control și nici cu ocazia depunerii contestației contractul care a stat la baza facturării serviciilor în cauză (contract nominalizat de altfel pe factură), și nici situații de lucrări, rapoarte ori alte înscrisuri prin care să se facă dovada prestării efective a serviciilor facturate de către S.C. ... S.R.L., respectiv că utilajele au fost utilizate în scopul realizării de venituri, rezultă că, condițiile legale de deductibilitate nu sunt îndeplinite, astfel că nu poate fi aplicat un regim de deductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu serviciile analizate în cuantum de ... lei.

Ca urmare, susținerile petentei nefiind întemeiate, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Urmare considerentelor anterior redată și având în vedere prevederile legale citate, rezultă că în mod corect organele de inspecție au considerat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei (... + ... lei + ...) înregistrate în baza facturilor care nu pot dobândi calitatea de

document justificativ întrucât, nu au fost completate cu toate elementele minimale obligatorii prevăzute de lege, stabilind impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei, drept pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesorii în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ..... lei.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată **în drept**, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art. 146 "*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*" , alin.(1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

*„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)".*

În legătură cu aceste prevederi, pct. 46, alin. (1), Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, stipulează următoarele:

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

De asemenea, la art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se menționează: *„ Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;"*.

Din textele de lege menționate mai sus se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă

în mod obligatoriu informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar serviciile facturate să fi fost prestate în beneficiul său în scopul operațiunilor taxabile.

Cu privire 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, decide că „*taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă .... 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*”.

Având în vedere prevederile legale anterior citate și faptul că facturile emise de S.C....S.R.L. și S.C. ...S.R.L. nu sunt completate cu toate informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, iar în cazul serviciilor facturate de S.C. ...S.R.L. nu s-a făcut dovada faptului că sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile se concluzionează că unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru suma de ... lei (... lei +... lei + ... lei), ***contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.***

Pentru taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită la control în sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) - stabilită în baza constatărilor redacte la punctul 3 din raportul de inspecție fiscală și analizate mai sus la punctele 2, 3 și 4 -, au fost calculate accesoriile în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât, stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de .... lei.***

### ***5. Cap. III „Impozit pe profit” punctul 8 și Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 4 din raportul de inspecție fiscală***

**În fapt**, în perioada iulie - decembrie 2010 unitatea verificată a achiziționat combustibil, în valoare de ... lei și a dedus TVA în sumă de ... lei, pe bază unor bonuri fiscale pe care nu este menționat numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat combustibilul. Întrucât, combustibilul achiziționat pe bază de bonuri fiscale a fost înregistrat direct în conturile de cheltuieli, iar printre documentele prezentate nu au fost identificate bonuri de consum pentru combustibilul achiziționat din care să rezulte că acesta a fost utilizat de utilaje în scopul realizării de venituri, organele de

---

<http://anaf.mfinante>

inspecție au concluzionat că acestea nu sunt aferente realizării de venituri și, ca atare, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Ca urmare, în baza prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu sumă de ... lei a fost majorată baza impozabilă aferentă impozitului pe profit, iar în baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din același act normativ nu s-a acordat drept de deducere pentru T.V.A. în cuantum de ... lei.

În contestația formulată, petenta motivează faptul că bonurile de achiziție pentru combustibil nu au fost completate cu numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat întrucât valoarea combustibilului a fost înregistrată direct pe costuri, combustibilul nefiind stocat.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea documentelor în timpul controlului, în acest sens făcând trimitere la prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 și consideră incorectă încadrarea faptei la art. 19, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și respectiv la art. 146, alin. (1), lit. a) din același act normativ, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

**În drept**, în speță, în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează: „ *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, alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„ *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*”.

- **art. 21, alin. (4), lit. f) din legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*"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".*

Prin urmare, potrivit prevederilor legale anterior citate, cheltuielile

<http://anaf.mfinante>

47

înregistrate în contabilitate sunt deductibile la determinarea profitului impozabil dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și sunt justificate cu documente legale.

În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, *"orice operațiune economică-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ"*.

Un document conform prevederilor Ordinului M.E.F. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile (în vigoare începând cu 01.01.2009), poate avea calitatea de document justificativ, dacă cuprinde: „ ... următoarele elemente principale:

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:
  - denumirea documentului;
  - denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice 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, după caz;
  - 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”.*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, bonurile fiscale nu prezentate pentru justificarea cheltuielilor cu combustibilul în sumă de ... lei nu au calitatea de documente justificative întrucât, nu furnizează toate informațiile prevăzute de legislație în materie.

De asemenea, în soluționarea contestației se reține că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea nu a prezentat la control bonuri de consum, foi de parcurs, fișă limită de consum ori alte documente prin care să se justifice înregistrarea pe cheltuieli a combustibilului achiziționat în baza bonurilor fiscale (unitatea avea obligația prezentării unor documente justificative din care să rezulte destinația combustibilului aprovizionat, pentru autovehicule înmatriculate aflate în



patrimoniul unității sau închiriate, ori pentru utilaje, precum și faptul că acesta a fost utilizat în activitatea societății în scopul realizării de venituri impozabile).

În susținerea contestației petenta precizează că bonurile de achiziție pentru combustibil nu au fost completate cu numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat întrucât, valoarea combustibilului a fost înregistrată direct pe costuri, combustibilul nefiind stocat. Referitor la aceste afirmații, în soluționarea contestației se reține că, societatea nu a prezentat în susținerea contestației nici un fel de documente pentru a justifica cele afirmate.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că unitatea nu prezintă în susținerea contestației argumente și documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu combustibilul în sumă de totală de ... lei, stabilind impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei, ***motiv pentru care, contestația petentei urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.***

Aferent deficienței redate anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ...., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere/dobânzilor în sarcina societății reprezintă măsură accesorie, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei.***

**În drept**, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„ Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operațiuni taxabile;”

- art. 146 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din același act normativ:

” 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

---

<http://anaf.mfinante>

49

beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...]

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei".

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct. 46 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, sunt prevăzute următoarele:

„ Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt șampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45<sup>1</sup>".

Din textele de lege citate mai sus, se reține faptul că, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează în condițiile în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pe bază de facturi fiscale sau alte documente legal întocmite, prevăzute și aprobate prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

În speță, se reține că bonurile fiscale de achiziție combustibili nu conțin elementele obligatorii prevăzute de legislație pentru carburanți auto achiziționați pentru funcționarea autovehiculelor, anterior citate, respectiv nu sunt șampilate și nu au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

De asemenea, în soluționarea contestației se reține că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte că achizițiile de combustibili au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Susținerea petentei din contestație potrivit căreia: „Achiziționarea combustibililor pe baza unor bonuri fiscale în care nu s-a menționat numărul de înmatriculare al autovehiculului care a alimentat, s-a înregistrat direct pe costuri pentru că acestea nu au fost stocate”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, prevederea legală este clară în ceea ce privește deductibilitatea TVA în baza bonurilor fiscale pentru combustibil (să cuprindă informații privind denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului). Petenta nu face nici o referire la faptul că achizițiile în cauză ar fi fost utilizate în procesul de producție sau în alte scopuri.

---

<http://anaf.mfinante>

50

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că în susținerea contestației petenta nu prezintă documente justificative care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea dedusă în baza bonurilor fiscale și, în consecință, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesoriile în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca nemotivată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.**

#### **6. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 2 din raportul de inspecție fiscală**

**În drept,** în luna decembrie 2007, S.C. ...S.R.L. a înregistrat achiziționarea unui miniexcavator JCB 8015 de la S.C. ...S.R.L., în baza facturii nr. ...., în valoare de ... lei, pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei. Din verificarea facturii nr. .... organele de inspecție fiscală au concluzionat că documentul prezentat nu are calitatea de document justificativ întrucât, potrivit datelor din baza de date a A.N.A.F., sediul social al S.C. ...S.R.L. înscris în factură este eronat.

În baza prevederilor art. 146 alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată înscrisă în factura respectivă în sumă de ... lei.

Referitor la această constatare a organelor de control, petenta consideră că înscrierea eronată a adresei S.C. ...S.R.L. nu poate constitui un motiv pentru înlăturarea dreptului de deducere a TVA înscrisă în factură. În opinia contestatoarei, în cazul în care un document s-a întocmit necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională conform prevederilor art. 42 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată; stabilirea unei diferențe de TVA în condițiile date fiind considerată de către petentă abuzivă.

În contestație, se precizează că, organele de control nu au respectat prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, în sensul că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală nu au fost motivate cu probe sau constatări proprii și nici nu au permis corectarea facturii în timpul controlului. Petenta susține că organele de control nu i-au adus la cunoștință prevederile art. 159 din Codul fiscal prin aceasta fiindu-i

încălcat un drept prevăzut de lege.

**În drept**, în speță, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se stipulează:

„ *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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”.*

- **155, alin. (5), lit. b din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, potrivit căruia:

„ *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;***

*[...]”.*

În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, *"orice operațiune economică-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ"*.

Un document conform prevederilor Ordinului M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile (în vigoare până la data de 31.12.2008) respectiv ale Ordinului M.E.F. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile (în vigoare începând cu 01.01.2009), poate avea calitatea de document justificativ, dacă cuprinde: „ *... următoarele elemente principale:*

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

- *denumirea documentului;*

- *denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice 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, după caz;*

- *numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de*

---

<http://anaf.mfinante>

52

*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”.*

Prin urmare, potrivit prevederilor legale anterior citate, taxa pe valoarea adăugată înscrisă într-un document poate fi dedusă doar în condițiile în care acesta conține toate informațiile prevăzute de legislația în materie, printre care și adresa furnizorului.

În actele atacate organele de inspecție au făcut precizări cu privire la această stare de fapt și au concluzionat că documentul respectiv nu are calitatea de document justificativ.

În ceea ce privește factura nr. 11/12.12.2007 emisă de S.C. ...S.R.L. adresa înscrisă în factură este: Bistrița , str. Intrarea Violetelor, nr. 2, Sc. E, ap. 49, jud. Bistrița Năsăud, nu corespunde cu adresa sediului social și a domiciliului fiscal care, în baza de date a A.N.A.F. figurează la locația: sat ....., ..... nr. 94, jud. Bistrița - Năsăud.

În condițiile date, factura prezentată nu are calitatea de document justificativ astfel că, organele de control, în mod corect, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceasta.

Cu privire 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, 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”.*

Referitor la susținerea petentei cu privire la faptul că: *„organele de inspecție fiscală aveau obligația să permită corectarea facturii în timpul controlului”* , prin nerespectarea acestei obligații considerând că a fost încălcată procedura prevăzută la art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 81<sup>2</sup>, alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, se reține că potrivit prevederilor legale invocate de petentă este permisă deducerea TVA înscrisă în documente care conțin informații incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor. În cazul de față în timpul inspecției fiscale petenta nu a întreprins demersuri pentru corectarea facturii, iar la contestație aceasta nu a prezentat vreo factură corectată care să

---

<http://anaf.mfinante>

53

înlocuiască factura inițială. Organele de inspecție nu aveau posibilitatea de a îngrađi acest drept al contribuabilului întrucât corectarea documentelor, potrivit prevederilor legale invocate de petentă, se poate face chiar și după efectuarea unei inspecții fiscale, singura condiție fiind aceea ca baza de impozitare și taxa aferentă operațiunilor să nu se modifice.

De asemenea, petenta consideră că în cazul în care documentul s-a întocmit necorespunzător se poate aplica o sancțiune contravențională conform art. 41 coroborat cu art. 42 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată. Față de susținerea petentei se reține că, în speță, nu sunt aplicabile prevederile legale invocate de acesta.

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că în susținerea contestației petenta nu prezintă documente justificative care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea dedusă în baza facturii nr. 18/10.02.2005 și, în consecință, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesorii în quantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuquantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.....

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.**

### **7. Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” punctul 6 și 7 din raportul de inspecție fiscală**

**În fapt**, în luna aprilie 2009, S.C. ...S.R.L. a dedus TVA în sumă de ... lei pe baza unei xerocopii a facturii nr. .... emisă de S.C. .... S.R.L. În baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept deducere pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza facturii menționate.

De asemenea, în luna mai 2007, S.C. ...S.R.L. a dedus TVA în sumă de ... lei pe baza facturii nr. ...., emisă de S.C. ....S.R.L., reprezentând „contravaloare șenile metalice”. Șenilele metalice au fost înregistrate pe cheltuieli pe baza unui bon de consum emis în aceeași zi cu factura de aprovizionare. Bonul de consum prezentat nu are completat numele și semnătura celui care a predat piesele de schimb (predător) și nici numele și semnătura celui care a primit piesele de schimb (primitor); de

---

<http://anaf.mfinante>

54

asemenea, nu este menționat nici utilajul pe care aceste piese de schimb au fost montate. Din verificarea documentelor prezentate la control organele de inspecție au concluzionat că aceste piese nu au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile, nefiind îndeplinite astfel condițiile legale stipulate în acest sens la art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: “(2) *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;*”

Ca urmare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În contestația formulată petenta nu face nici o referire la constatările organelor de inspecție fiscală redate în actul de control la punctele 6 și 7 din capitolul „Taxa pe valoarea adăugată” și nici nu își argumentează în vreun fel susținerea din contestație referitoare la admiterea contestației cu privire la această constatare.

**În drept**, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

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

iar, la pct. 11.1, lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

„11.1. 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.**”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, se va **respinge contestația formulată de S.C. ...S.R.L. ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei (... lei + ... lei).**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei au fost calculate accesoriile în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. .... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

---

<http://anaf.mfinante>

55

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca nemotivată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.*

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## DECIDE

### **1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ..... lei, compusă din:**

- ..... lei, reprezentând impozit pe profit;
- ..... lei, reprezentând majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

### **2. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:**

- ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

---

<http://anaf.mfinante>

56