

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 110 din 17 decembrie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul **D.G.F.P. Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud.Prahova, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../.....** intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei îl constituie suma de **..... lei** reprezentand:

- lei – diferenta impozit pe profit;
- lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata stabilita suplimentar;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...]. Neavand la dosar sursele de informare si documentele aferente la care face referire organul de control am procedat si noi la accesarea site-urilor MF si ONRC ba mai mult am accesat efectiv site-ul www.bpi.ro (buletinul procedurilor de insolventa) si am constatat urmatoarele:

[...] ultima aprovizionare de la SC C SRL s-a efectuat in data de2005, iar societatea a fost radiata conform documentelor oficiale in data de2007.

[...] ultima aprovizionare de la SC T SRL s-a efectuat in data de.....2005, iar societatea a fost radiata conform documentelor oficiale in data de2007.

[...] ultima aprovizionare de la SC W SRL s-a efectuat in data de2006, iar societatea a fost radiata conform documentelor oficiale in data de2007.

[...] ultima aprovizionare de la SC V SRL s-a efectuat in data de2006, iar societatea a fost propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 prin ord.819 (anexa 48).

[...] ultima aprovizionare de la SC S SRL s-a efectuat in data de2005, societatea nu este propusa spre inactivitate iar ultima mentiune la ORC este in data de2008 (a se vedea anexa 5).

[...] societatea SC M nu este propusa spre inactivitate si ca data ultimei mentiuni la ORC este2007.

[...] ultima aprovizionare de la SC MD SRL s-a efectuat in data de2004, iar aceasta a fost propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819.

[...] de la SC H SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in data de2006, iar starea firmei conform site-ului Ministerului Justitiei – ONRC la data prezentei este in functiune.

[...] de la SC SI SRL s-a efectuat ultima aprovizionare in data de2006, iar societatea este propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 prin ord.819.

[...] de la SC L SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in2006, iar starea firmei este in functiune.

[...] de la SC CH SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in data de2006, este in functiune si a fost propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819.

[...] de la SC P SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in data de2006, iar societatea este in functiune si a fost propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819.

[...] de la SC SO SRL s-a efectuat ultima aprovizionare in2005, iar societatea este in continuare in procedura de lichidare si propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819.

SC SY SRL exista doar o factura fiscala legala datata2005 (ANEXA 14).

[...] data ultimei aprovizionari de la SC F SRL este2006, actualmente societatea fiind in faliment si propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008, conform ord.819.

Deci dupa cum lesne se poate observa starea juridica a societatilor despre care face vorbire organul de control la pag.7 din cadrul Procesului verbal nu concorda cu cea prezentata de noi pe baza documentelor legale obtinute de pe situ-urile MFANAF, www.bpi.ro, ONRC. Totodata desi face vorbire despre 25 de societati, organul de control ne “prezinta” doar 15 societati.

Pentru a demonstra faptul ca organul de control a consemnat eronat si partizan in Procesul verbal starea juridica a celor 15 societati noi vom prezenta si anexa in continuare si situatia celorlalte organizatii economice:

[...] de la SC N SRL ultima aprovizionare s-a efectuat in data de2005, iar societatea este publicata in buletinul proceduri de insolventa in anul 2008 si propusa spre inactivitate in acelasi an prin ord.819.

[...] de la SC D SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in data de2006, iar societatea este propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819.

[...] de la SC TP SRL s-a efectuat ultima aprovizionare in data de2004, societatea fiind propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819.

[...] de la SC B SRL ultima aprovizionare s-a efectuat in data de2004, societatea fiind propusa spre inactivitate conform ord.819/2008.

[...] de la SC NP SRL ultima aprovizionare s-a efectuat in data de2007, societatea fiind si la data prezentei in functiune. Nu a fost niciodata propusa spre inactivitate.

[...] de la SC PE SRL ultima aprovizionare s-a efectuat in data de2004, societatea fiind propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 conform ord.819/2008.

[...] de la SC G SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in data de2004, iar societatea este propusa spre inactivitate tocmai in anul 2008 prin ord.819.

[...] de la SC NK SRL s-a efectuat o aprovizionare in data de2006, societatea fiind propusa spre inactivitate conform ord.819/2008.

[...] de la SC PI SRL s-a efectuat o singura aprovizionare in data de.....2006, iar societatea este propusa spre inactivitate conform ord.819/2008.

[...] referindu-se la societatile din anexa 1.3 organul de control face mentiunea ca au fost incalcate prevederile art.21, alin.4 lit.(f) din Legea nr.571/2003 intrucat "... facturi fiscale emise de catre agenti economici inexistenti, radiati, lichidati, inactivi, etc – anexa 1.3)".

La art.21 – (4) lit.f) din cadrul Legii 571/2003 se prevede ca urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: "... cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"

Ori noi ca dovada am depus copii dupa absolut toate facturile de aprovizionare vezi anexele 1 bis la 24 bis.

[...]. Avand in vedere faptul ca in mod vadit organul de control a interpretat eronat prevederile legii referitoare la inactivitate, precum si la celelalte situatii mentionate in procesul verbal, si prin faptul ca nu s-au respectat dispozitiile legale cu caracter imperativ ale art.107(1) din cadrul OG 92/2003 republicat si art.105 punctul (8) din cadrul aceluasi act normativ, nu intelegem de ce sa fim atat de aspru sanctionati din moment ce noi nu am facut decat sa fim cumparatori de buna credinta si sa ne desfasuram activitatea in conditiile legale.

[...] facem mentiunea ca la Capitolul III despre efectul conventiilor (codul civil) la art 969 "conventiile legale facute au putere de lege intre partile contractante. Ele se pot revoca prin consimtamantul mutual sau din cauze autorizate de lege". Adica orice intelegere verbala intre parti tine loc de contract. Mai mult la art.1-(1) din cadrul ordonantei 5/2001 (anexa 54) ni se spune clar ca factura tine loc de contract. [...].

Reiterem faptul ca am prezentat si depus ca anexe toate facturile cu care am achizitionat fie materiale sau servicii necesare noua in desfasurarea obiectului nostru de activitate. Referitor la cerinta de justificare a necesitatii efectuării cheltuielilor depunem anexa 55 din care rezulta fara nici un fel de dubiu ca serviciile achizitionate sunt adiacente, conexe specificului activitatii desfasurate de noi si pe care le includem mai departe in opera in serviciile pe care le prestam clientilor nostri.

[...]. Referitor la TVA [...]

[...]. Ce spune art 24 alin.1 din legea 345/2002?! [...]

[...] noi facem dovada respectarii acestor cerinte cu facturile ce le-am depus ca anexa 1 bis – la 24 bis si cu anexele 1 – 24 referitoare la starea firmei unde se vede clar ca toate societatile sunt inregistrate ca platitoare de taxa pe valoare adaugata. [...]

[...]. De asemenea va rugam ca in analizarea spetei contestate sa tineti cont de adresa 272521/30.11.2005 emisa de Ministerul Finantelor Publice – Directia Generala Legislatie impozite indirecte (anexa 53). [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova la S.C. "....." S.R.L., s-au mentionat urmatoarele:

"[...] **1.2. IMPOZITUL PE PROFIT** [...]

ANUL 2005 [...]

Asa cum s-a precizat in partea introductiva a prezentului capitol, in urma consultarii site-ului M.F. si ONRC, cu privire la datele de identificare ale unor furnizori si

a raspunsurilor primite de la ANAF - DGFP - Bucuresti, s-au constatat o serie de deficiente (facturi fiscale emise de catre agenti economici inexistenti, radiati, lichidati, inactivi, etc - anexa nr.1.3). Au fost aprovizionate in acest an, materiale publicitare in valoare totala de lei (cont 6021).

In conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cheltuielile in suma totala de lei au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil intrucat facturile de aprovizionare nu prezinta calitatea de document justificativ fiind emise de furnizori inexistenti sau radiati (anexa nr.1.3).

Deasemenea au fost achizitionate si prestari de servicii (cont 628) in cuantum de..... lei, pentru care societatea nu detine contracte de prestari servicii incheiate cu furnizorii, costurile fiind considerate nedeductibile si in baza art.21, alin.4, lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare [...].

Totodata, s-a majorat baza impozabila cu valoarea totala de lei, reprezentand amortizarea (cont 6811) unor mijloace fixe (camera filmare video - achizitionata de la un furnizor dizolvat) incalcandu-se prevederile art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...].

In concluzie, la 31.12.2005, organele de inspectie au stabilit un debit suplimentar in cuantum de lei, totodata fiind reduca si pierderea fiscala in suma de lei.

ANUL 2006 [...]

Avand in vedere deficientele privind legalitatea documentelor de aprovizionare, situatie prezentata detaliat in partea introductiva a prezentului capitol, la inspectia fiscala s-a majorat baza impozabila cu valoarea totala de lei, cu componenta:

- suma de lei, (cont 6021) achizitie de materiale diverse publicitare, avand la baza facturi fiscale de la agenti inexistenti, radiati, lichidati, inactivi, incalcandu-se prevederile art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- valoarea de lei, prestari de servicii (cont 628), pentru care societatea, nu detine contracte de prestari servicii incheiate cu furnizorii, costurile fiind considerate nedeductibile si in baza art.21, alin.4, lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...]

- suma de lei - s-a majorat baza impozabila cu aceasta valoare, reprezentand amortizarea (cont 6811) unor mijloace fixe (camera filmare video - achizitionata de la un furnizor dizolvat) incalcandu-se prevederile art.21, alin. 4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...].

In concluzie, la 31.12.2006, s-a stabilit un debit suplimentar in valoare de..... lei, in timp ce agentul economic nu a calculat impozit pe profit, intrucat a recuperat pierderea fiscala din anul 2005. Accesoriile aferente sunt calculate in anexa nr.1.2.

ANUL 2007 [...]

Si in exercitiul financiar 2007, se mentin deficientele privind legalitatea documentelor de aprovizionare, situatie prezentata detaliat in partea introductiva a prezentului capitol. Urmare acestui fapt s-a reintregit masa impozabila cu valoarea totala de lei, cu componenta:

- valoarea de lei, prestari de servicii (cont 628), pentru care societatea, nu detine contracte de prestari servicii incheiate cu furnizorii, costurile fiind considerate nedeductibile si in baza art.21, alin.4, lit.m) si f) din Legea nr.571/2003 [...].

- cu suma de lei s-a majorat baza impozabila cu aceasta valoare, reprezentand amortizarea (cont 6811) unor mijloace fixe (camera filmare video - achizitionata de la un furnizor dizolvat) incalcandu-se prevederile art.21, alin. 4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...].

Fata de evidenta contabila a societatii, la inspectia fiscala efectuata, la anul 2007, s-a determinat un impozit pe profit in valoare de lei cu lei mai mult decat cel stabilit de societate, respectiv lei, pentru care s-au calculat accesorii potrivit anexei nr.1.2.

Trimestrul II - 2008 [...]

In urma inspectiei fiscale s-au retinut urmatoarele:

- pentru primul semestru al anului 2008, la control s-a reintregit profitul impozabil cu suma de lei, reprezentand amortizarea (cont 6811) unor mijloace fixe (camera filmare video - achizitionata de la un furnizor dizolvat) incalcandu-se prevederile art.21, alin. 4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...].

[...], la data de 30.06.2008, fata de evidenta contabila a societatii, s-a determinat un impozit pe profit in valoare de lei cu lei mai mult decat cel stabilit de societate, respectiv lei, pentru care s-au calculat accesorii potrivit anexei nr.1.2. [..].

Pentru debitele stabilite suplimentar in suma totala de..... lei (an 2005 = lei; an 2006 = lei; an 2007 = lei; sem I-2008 = lei) fata de evidenta contabila a societatii s-au calculat, de catre organele de inspectie fiscala, accesorii pana la data de 06.10.2008 (anexa nr.1.2) dupa cum urmeaza:

- dobanzi, majorari lei;
- penalitati 0,5%; 0,6% lei.

2. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA [...]

A) Referitor la deducerea TVA [...]

Ca deficienta, s-a constatat faptul ca societatea a dedus in trimestrul IV - 2007 si sem I - 2008, TVA in valoare de lei, avand la baza ca documente: bonuri fiscale pentru achizitionarea diverselor consumabile de birou si facturi fiscale de utilitati, aferente sediului social, inchiriat de la o persoana fizica [...]

Asa cum s-a precizat la subcapitolul impozit pe profit, din prezentul Raport de inspectie fiscala, in urma verificarilor efectuate pe site-ul M.F., O.N.R. si a raspunsurilor primite de la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - D.G.F.P. - Municipiul Bucuresti, privind datele de identificare ale unor furnizori a rezultat ca un nr. de 93 de facturi fiscale (anexa nr.1.3) emise de catre acestia, reprezentand contravaloare mijloace fixe, materiale publicitare, prestari servicii, sunt inregistrate in contabilitate.

Aceste documente nu indeplinesc calitatea de document justificativ in sensul prevederilor art.24, alin.1, lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA pentru intervalul 01.09.2003 - 31.12.2003 si respectiv art.145, alin 8, lit.a) - valabil pentru anii 2004, 2005, 2006, respectiv art.145(1) si 146(1) a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare incepand cu data de 01.01.2007.

Totodata au fost considerate la calculul impozitului pe profit ca fiind cheltuieli nedeductibile (pentru diversele prestari de servicii) si pentru faptul ca societatea nu detine contracte de prestari servicii, nerezultand necesitatea, oportunitatea si reflectarea in veniturile realizate, achizitionarea acestora.

Datorita acestor considerente, TVA pentru care organele de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere, totalizeaza lei, modul de stabilire a acesteia fiind prezentat in anexele 1.3 si 2.3.

In concluzie, pentru perioada verificata, TVA deductibila stabilita de organele de inspectie fiscala totalizeaza lei deci cu lei mai putin decat cea determinata de societate in suma de lei.

Cu privire la colectarea TVA [...]

In sinteza, la inspectia fiscala, a rezultat o TVA colectata in suma totala de..... lei, mai mare cu lei decat cea determinata de unitatea verificata, respectiv lei.

Referitor la TVA de plata: [...]

Analizand cele mentionate, la inspectia fiscala a rezultat o TVA de plata (debit suplimentar) pentru perioada verificata (septembrie 2003 - iunie 2008), in cuantum de lei. [...]

In sinteza, in contul TVA prin prezentul act de control, s-au stabilit debite suplimentare in suma totala de lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei si penalitati de intarziere in cuantum de lei (anexa nr.2.2). [...]."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

A) Referitor la aspectele de natura procedurala contestate, precizam urmatoarele:

- Inspectia fiscala a fost extinsa pe ultimii 5 ani fiscali deoarece au existat indicii ca o serie de furnizori cu sediul social in Bucuresti, desi au emis facturi fiscale de livrari de produse si servicii, nu au depus bilanturile contabile anuale, nu desfasoara activitate sau cifrele de afaceri declarate in bilanturile contabile anuale sunt nule sau sub nivelul valorilor inscrise in documentele fiscale. Au fost avute in vedere prevederile art. 96 alin.(3) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicata in data de 26.09.2005, care prin republicarea ordonantei din data de 31.07.2007, a devenit art.98 alin.(3) lit.a).

- Conform celor prezentate la cap.V din Raportul de inspectie fiscala (pag....), pe parcursul inspectiei fiscale au avut loc convorbiri telefonice intre reprezentantul A.I.F. Prahova si cei doi actionari ai societatii comerciale, ca urmare a faptului ca acestia au fost in cea mai mare parte plecati in deplasare, astfel incat verificarea s-a efectuat mai mult in prezenta d-nei - secretara.

De asemenea, asociatii firmei nu s-au prezentat la discutia finala programata in data de, pentru prezentarea rezultatelor controlului.

- Comunicarea prin posta este una din posibilitatile de comunicare a actului de control, prevazuta la art.44 alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

- Anexele ... necomunicate societatii comerciale cuprind cele ... facturi fiscale inscrise atat in Raportul de inspectie fiscala, cat si in anexa nr.... la Raport, facturi pe care societatea le detine in original. Anexele ... reprezinta extrase de pe site-ul O.N.R.C., puse la dispozitie de societatea comerciala prin listarea lor de pe site-ul Registrului Comertului. Anexele ... reprezinta corespondenta purtata intre A.I.F. Prahova si A.I.F. Bucuresti si reprezinta documente interne ale organului de control ce nu pot fi predate si societatii verificate.

- La pagina ... si urmatoarele din Raport organul de control precizeaza ca nu au fost identificate costuri de alta natura decat cheltuielile evidentiata de societate in evidenta contabila, cu exceptia celor consemnate ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, intrucat nu au avut la baza documente justificative si deci nu au fost efectuate pentru nevoile firmei.

Precizam ca cele de mai sus nu sunt motive pentru atragerea nulitatii actului administrativ fiscal contestat, asa cum sunt prevazute expres la art.46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

B) Referitor la aspectele de natura fiscala contestate, precizam urmatoarele:

* Prin **Raportul de inspectie fiscala** incheiat in data de de un reprezentant al A.I.F. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, s-a efectuat o inspectie fiscala generala la acest agent economic pentru perioada2003 (data infiintarii) -2008. Obiectul principal de activitate al societatii il constituie "....." - cod CAEN

In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe profit**, organul de inspectie fiscala a constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioada verificata, respectiv 01 ianuarie 2005 – 30 iunie 2008 (in perioada 2003 - decembrie 2004 societatea a fost platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderii), avand in vedere si rezultatul fiscal stabilit de societatea comerciala, au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind impozitul pe profit in suma de lei, aferent careia, conform prevederilor art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de lei.

De asemenea, aceleasi deficiente au condus si la stabilirea unei diferente suplimentare la TVA in suma de lei si a unor majorari de intarziere de lei.

Deficientele constatate au fost urmatoarele:

In urma consultarii site-ului Ministerului Economiei si Finantelor si al Oficiului National al Registrului Comertului cu privire la datele de identificare ale unor furnizori, organul de control a constatat ca un numar de **25 societati comerciale cu sediul in Bucuresti**, care au emis in total un numar de **93 facturi fiscale** pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L. **in perioada 2003 - 2007**, nu au depus bilanturi contabile anuale, nu desfasoara activitate, sau cifrele de afaceri declarate in bilanturile contabile anuale sunt nule sau sub nivelul valorilor inscrise in documentele fiscale emise.

In urma solicitarii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova, prin adresele nr. /....., nr..... /..... si nr..... /..... emise de A.N.A.F. – Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti – Activitatea de Inspectie Fiscala, inregistrate la Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova sub nr..... /....., nr..... /..... si nr..... /....., s-a comunicat:

- un numar de ... societati comerciale, respectiv: S.C. C S.R.L., S.C. T S.R.L., S.C. W S.R.L. si S.C. V S.R.L. figureaza ca radiate (motiv: lichidare, faliment);

- un numar de... societati comerciale, respectiv: S.C. S S.R.L., S.C. M S.R.L., S.C. MD S.R.L., S.C. H S.R.L., S.C. SI S.R.L., S.C. L S.R.L., S.C. CH S.R.L. si S.C. P S.R.L. figureaza ca inactive;

- pentru S.C. SO S.R.L. (denumire schimbata in data de2007 in S.C. E S.R.L.), Oficiul Registrului Comertului Bucuresti a dispus dizolvarea ca urmare a nedepunerii situatiilor financiare anuale;

- S.C. SY S.R.L. nu a fost identificata ca denumire, iar codul fiscal in scris in documente nu este detinut de nicio societate;

- S.C. F S.R.L. nu a depus situatiile financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

Cele .. facturi fiscale inregistrate de societatea contestatoare beneficiara in perioada 2003 - 2007 reprezinta justificari pentru:

- aprovizionare cu materiale publicitare de genul:;

- prestari de servicii efectuate de terti in contul agentului economic verificat, respectiv:

- achizitie mijloc fix (...).

a) In ceea ce priveste impozitul pe profit, la control au fost stabilite **nedeductibilele fiscale** cheltuielile in suma totala de **..... lei**, din care:

- **..... lei** reprezinta cheltuieli cu materiale publicitare inregistrate in contul 6021 "*Cheltuieli cu materialele auxiliare*" (..... lei in anul 2005 + lei in anul 2006), considerate nedeductibile fiscal in baza prevederilor **art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, respectiv **facturile fiscale de aprovizionare nu indeplinesc calitatea de document justificativ**, intrucat au fost emise de furnizori inexistenti, radiati sau inactivi.

- **..... lei** reprezinta cheltuiala cu amortizarea unui mijloc fix (camera filmare video) (..... lei in anul 2005 + lei in anul 2006 + lei in anul 2007 + lei in sem.I 2008) achizitionat de la un furnizor dizolvat, astfel incat aceasta este nedeductibila fiscal in baza aceluiasi **articol 21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal**.

- **..... lei** reprezinta prestari servicii efectuate de terti (..... lei in anul 2005 + lei in anul 2006 + lei in anul 2007), inregistrate in contul 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*", prestatori care fac parte din cele 25 societati comerciale furnizoare radiate sau inactivate, astfel incat cheltuiala este nedeductibila fiscal in baza aceluiasi **articol 21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal**, sus mentionat.

In plus, pentru aceste servicii nu au fost incheiate contracte de prestari servicii, situatii de lucrari, rapoarte de lucru, etc, asa cum prevede **art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal**, drept pentru care suma de lei este nedeductibila fiscal si in baza acestor prevederi legale.

Concluzia organului de control a fost aceea ca pentru operatiunile prezentate mai sus, **societatea comerciala nu a facut dovada intrarii in gestiune a bunurilor achizitionate** sau punerea lor in opera, **nefiind demonstrata realitatea operatiunii**.

Drept urmare, pentru cheltuielile in suma totala de **..... lei** (..... lei + lei + lei) considerate nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil, conform prevederilor **art.21 alin.(4) lit. f) si m) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit in suma totala de **..... lei**, aferent careia s-au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de **..... lei**.

Precizam ca la stabilirea diferentelor de impozit pe profit au fost luate in calcul doar **57 facturi fiscale** emise in perioada **ianuarie 2005 - iunie 2007**, intrucat pana la data de 31.12.2004 societatea comerciala a fost platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderii.

b) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata verificata pentru perioada 2003 – 2008, in urma inspectiei fiscale nu s-a acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibila in suma totala de lei, din care:

- lei reprezinta TVA deductibila aferenta unor bunuri si servicii, pentru care societatea comerciala nu detine documente justificative privind achizitionarea acestora si destinatia lor in folosul operatiunilor sale taxabile

- lei reprezinta TVA deductibila pentru care societatea comerciala si-a exercitat dreptul de deducere in baza unor bonuri fiscale pentru achizitionarea diverselor consumabile pentru birou, precum si in baza unor facturi fiscale de utilitati emise pe numele unei persoane fizice;

Astfel, asa cum s-a aratat si la capitolul privind impozitul pe profit, societatea contestatoare a inregistrat in evidenta contabila un numar de ... facturi fiscale (anexa ... la Raport), reprezentand contravaloare materiale publicitare si servicii prestate, mijloace fixe, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ in sensul prevederilor art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA si ale art.145 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal.

Astfel, pentru TVA deductibila in suma de lei, devenita TVA de plata prin neacordarea dreptului de deducere, s-au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de lei.

De asemenea, la control s-a stabilit o TVA colectata mai mare cu lei decat TVA colectata inregistrata de societatea comerciala, ca urmare a faptului ca societatea a inregistrat o depasire pentru cheltuielile de protocol in suma de lei, pentru care nu a colectat TVA, conform prevederilor legale.

Diminuarea la control a TVA deductibila inregistrata de societate cu suma de lei, precum si colectarea suplimentara a TVA in suma de lei, au generat stabilirea unei obligatii suplimentare de plata a taxei in cuantum de lei (..... lei + lei), suma inscrisa in decizia de impunere contestata, pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei.

Desi contesta intreaga suma stabilita ca diferenta suplimentara de plata la TVA, totusi societatea comerciala motiveaza contestatia doar pentru suma de lei reprezentand TVA deductibila aferenta unor bunuri si servicii achizitionate fara documente justificative, si implicit pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

Pentru diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de lei (..... lei - lei), ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei, contestate inasa nemotivate, se va respinge contestatia ca nemotivata, conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

* Prin contestatia formulata, S.C. “.....” S.R.L. considera ca nu au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal referitor la detinerea unui document justificativ, intrucat au fost prezentate toate facturile de aprovizionare, iar relatiile comerciale ale firmei cu societatile comerciale mentionate de organul de control au avut loc anterior declararii acestora ca inactive, in faliment sau radiate.

Referitor la prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, se sustine ca pentru serviciile prestate de terti nu era necesara incheierea de contracte, invocandu-se prevederile art.969 din Codul civil, ale art.(1) alin.(1) din O.G. nr. 5/2001 si ale pct.48 din H.G. nr. 1.579/2007.

In ceea ce priveste TVA, se mentioneaza ca **se face dovada respectarii prevederilor legale cu facturile** si anexele prezentate in sustinerea contestatiei si care dovedesc ca toate societatile sunt inregistrate ca platitoare de TVA. Se mai precizeaza ca toate cele 25 societati comerciale furnizoare au emis facturile pentru societatea contestatoare beneficiara cu mult inaintea declararii lor ca insolvable sau in lichidare judiciara.

Precizam ca societatea a depus la dosarul contestatiei copii de pe facturile fiscale de achizitie considerate la control ca nefiind documente justificative, ca si copii de pe alte documente care dovedesc faptul ca unii dintre furnizorii inregistrati pe unele din aceste facturi au fost declarati inactivi ulterior datelor de emitere a facturilor fiscale.

*** Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei au rezultat urmatoarele:**

In perioada 2003 - 2007, S.C. "....." S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila **intrari de bunuri si servicii** de la un numar de **... furnizori**, in valoare totala de **..... lei**, din care **.... lei** valoare fara TVA si **..... lei TVA deductibila**, astfel (anexa nr.... la Raport):

1) de la furnizorul S.C. "F" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de ... facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

2) de la furnizorul S.C. "B" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) si servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 4 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

3) de la furnizorul S.C. "T" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) si servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 4 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani, se afla in intrerupere temporara de activitate din anul 2006 si in prezent este in procedura de lichidare si faliment.

4) de la furnizorul S.C. "PE" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 2 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

5) de la furnizorul S.C. "G" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii patru ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

6) de la furnizorul S.C. "MD" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de2007.

7) de la furnizorul S.C. "M" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 3 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2005 si este declarat contribuabil inactiv din data de2006.

8) de la furnizorul S.C. "SO" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 2 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

9) de la furnizorul S.C. "SY" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate este inexistentă (nu exista agent economic cu acest nume sau cu codul fiscal inregistrat in factura).

10) de la furnizorul S.C. "T" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si a fost radiata in data de2007.

11) de la furnizorul S.C. "C" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si a fost radiata in data de2007.

12) de la furnizorul S.C. "N" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 2 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

13) de la furnizorul S.C. "S" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de 2007.

14) de la furnizorul S.C. "PJ" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

15) de la furnizorul S.C. "V" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

16) de la furnizorul S.C. "H" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de2007.

17) de la furnizorul S.C. "NK" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

18) de la furnizorul S.C. "SI" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de2007.

19) de la furnizorul S.C. "D" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

20) de la furnizorul S.C. "W" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si a fost radiata in data de2007.

21) de la furnizorul S.C. "L" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de2007.

22) de la furnizorul S.C. "CH" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de2007.

23) de la furnizorul S.C. "P" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pentru perioada 2003 - 2006 si este declarat contribuabil inactiv din data de2007.

24) de la furnizorul S.C. "A" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unei facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

25) de la furnizorul S.C. "NO" S.R.L. Bucuresti s-au inregistrat intrari de bunuri (.....) si servicii (.....) in valoare totala de lei, din care TVA in suma de lei, in baza unui numar de 12 facturi.

Din consultarea site-urilor M.F.P. si O.N.R.C. a rezultat faptul ca aceasta societate nu a depus situatii financiare anuale pe ultimii cinci ani si se afla in procedura de lichidare si faliment.

Precizam ca desi toate aprovizionarile au fost efectuate anterior datelor la care furnizorii susmentionati au fost declarati radiati, inactivi sau au intrat in procedura de lichidare si faliment, totusi, deoarece acestia nu au depus la organul fiscal teritorial declaratii de impozite si taxe si situatii financiare anuale, **a existat suspiciunea ca operatiunile inscrise in cele ... facturi fiscale nu sunt reale.**

Intrucat **societatea comerciala a sustinut in contestatie ca nu au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal** (cheltuielile inregistrate nu sunt deductibile fiscal daca nu au la baza un document justificativ) **si, deci, cele ... facturi fiscale prezentate la control sunt documente justificative, s-a procedat la verificarea facturilor prezentate, prin consultarea site-ului Companiei Nationale "IMPRIMERIA NATIONALA" (www.cnin.ro).**

Concluzia a fost ca niciuna din cele ... facturi fiscale nu a fost emisa de IMPRIMERIA NATIONALA sau de tipografiile agreeate de aceasta, contrar prevederilor H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare, mentiunea pentru fiecare dintre aceste facturi fiind "Nu exista informatii conform criteriilor de filtrare."

Exemplificam:

- factura fiscala format A6 seria nr..... furnizor S.C. "F" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A4 seria nr..... furnizor S.C. "B" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A6 seria nr..... furnizor S.C. "T" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "P" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A4 seria nr..... furnizor S.C. "G" S.R.L. Bucuresti;

- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "MD" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "MI" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "SO" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "SY" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "TE" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "C" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "N" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "S" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "PJ" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "V" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "H" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "NK" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "SI" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "D" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "W" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "L" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "CH" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "P" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr.3202176 furnizor S.C. "A" S.R.L. Bucuresti;
- factura fiscala format A5 seria nr..... furnizor S.C. "NO" S.R.L. Bucuresti.

Aceste informatii au fost listate si se gasesc la dosarul contestatiei.

Referitor la obiectul cauzei, legislatia in vigoare din perioada verificata prevede urmatoarele:

- **Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata** (aplicabila pana la data de 31 decembrie 2003):

"Art.22. - [...].

(4) *Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:*

a) *operatiuni taxabile; [...].*

(5) *Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:*

a) *taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata; [...].*

Art. 24. - (1) *Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:*

a) *pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata; [...].*

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** (forma aplicabila in perioada 2004 - 2006):

"Art.21. - [...]

(4) **Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor; [...].

Art.145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila. [...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. [...].”

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** (forma valabila in anul 2007):

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5); [...].”

- **Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata:**

Art.6. - (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”

- **H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila** si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 1. - (1) Se aproba modelele formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, cuprinse in catalogul prezentat in anexa nr. 1A, precum si normele metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, prevazute in anexa nr. 1B.

(2) Persoanele juridice si persoanele fizice prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 vor utiliza, pentru determinarea veniturilor din activitatea de exploatare, numai formularele tipizate cu regim special, comune pe economie. [...].

(5) Sistemul unitar de inseriere si numerotare a formularelor tipizate cu regim special se asigura, la nivel national, de catre Ministerul Finantelor si Regia Autonoma "Imprimeria Nationala".

Formularele prevazute in anexa nr. 1A se asigura de catre Regia Autonoma "Imprimeria Nationala" sau de alte unitati tipografice sub supravegherea acesteia, selectate pe baza criteriilor stabilite prin ordin al ministrului finantelor.

Art. 6. - Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar

bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta."

* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca S.C. "....." S.R.L. datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale in suma totala de lei , reprezentand impozit pe profit, TVA de plata si accesorii aferente, **intrucat:**

Facturile fiscale in numar de ... pe care sunt inscrisi ca furnizori cele ... societati comerciale mentionate in prezenta decizie nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L., conform prevederilor H.G. nr.831/1997, Legii contabilitatii nr.82/1991 republicata, Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece acestea nu au fost emise de C.N. "IMPRIMERIA NATIONALA" sau de tipografii agreate de aceasta.

Aceste reglementari prevad clar ca pentru considerarea ca deductibile fiscal a cheltuielilor inregistrate de contribuabili pe baza de facturi fiscale si pentru acordarea dreptului de deducere a TVA deductibila aferenta acestor cheltuieli, este obligatorie prezentarea de documente justificative intocmite "legal" sau "conform legii".

Insa in cazul de fata, in urma consultarii site-ului www.cnin.ro al Imprimeriei Nationale, a rezultat ca toate cele ... facturi de aprovizionare bunuri si servicii nu fac parte din plaja de serii si numere alocate legal agentilor economici inscrisi ca furnizori si nici din plaje de serii si numere alocate altor agenti economici, astfel incat acestea nu reprezinta documente justificative "conform legii".

Asa cum prevede art.6 din H.G. nr.831/1997, mai sus citat, operatiunile consemnate in formularele tipizate procurate din alte surse decat cele legale, nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.

Din cei 25 de furnizori din municipiul Bucuresti, furnizorul S.C. "SY" S.R.L., cu codul fiscal, este inexistent, iar ceilalti ... furnizori, chiar daca la momentul emiterii facturilor fiscale catre beneficiarul S.C. "....." S.R.L. erau in stare de functionare (ulterior au fost radiati, declarati inactivi sau se afla in procedura de lichidare si faliment), sunt inscrisi pe ... facturi fiscale care nu au fost procurate pe cai legale.

Aceste facturi nu au fost inregistrate in evidenta contabila a furnizorilor, respectiv in conturile de venituri si TVA colectata aferenta si implicit nu au fost achitate la buget impozitele si taxele aferente, astfel ca nici beneficiarul S.C. "....." S.R.L. nu are dreptul de a inregistra in evidenta sa contabila cheltuielile si TVA deductibila aferenta, sume inscrise in facturile fiscale.

Faptul ca societatea contestatoare beneficiara a inregistrat in evidenta sa contabila facturi de achizitie de la ... societati comerciale furnizoare care toate fac parte din aceeasi categorie, respectiv a celor care incalca legislatia din Romania privind inregistrarea, declararea si virarea impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat, ca si faptul ca toate facturile fiscale apartinand celor ... furnizori, cu exceptia furnizorului S.C. "F" S.R.L., au acelasi scris, sunt aspecte ce vor fi avute in vedere de catre organele de cercetare penala din cadrul Parchetului de pe langa Judecatoria, carora organele de inspectie fiscala le-a inaintat un exemplar din actul de control intocmit la S.C. "....." S.R.L., cu adresa D.G.F.P. Prahova nr...../.....

Referitor la situatiile in care documentele justificative prezentate de contribuabilii beneficiari cuprind mentiuni incomplete sau nu corespund realitatii, s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, Nr.732/30.10.2007, pentru toate cazurile asemanatoare cu cel prezentat mai sus, decizie din care citam solutia data:

“Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.

Obligatorie, potrivit art.329 alin.3 din Codul de procedura civila. [...].”

Precizam ca Decizia V din 15 ianuarie 2007 se refera inclusiv la raspunderea beneficiarilor in situatia in care documentele justificative prezentate de furnizori (facturi fiscale) nu au fost procurate pe cai legale, asa cum este cazul de fata.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca impozitul pe profit stabilit la control si contestat in suma totala de lei este legal datorat de societate bugetului general consolidat, intrucat cele ... facturi fiscale emise in perioada 2005 – 2007 nu reprezinta documente justificative de inregistrare in evidenta contabila a cheltuielilor in suma totala de lei, deci aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru aceleasi considerente, S.C. “.....” S.R.L. nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA pentru suma totala de lei inscrise in cele ... facturi fiscale emise in perioada 2003 – 2007, intrucat nu a fost indeplinita conditia ca operatiunile sa fie dovedite cu facturi fiscale legal aprobate, conform prevederilor art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si ale art.145 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal, (forma valabila pentru anii 2004 - 2006) si art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal (forma valabila pentru anul 2007).

* In plus fata de cele prezentate mai sus, pentru justificarea prestarii serviciilor, legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Art.21. - [...].

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile [...].

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte; [...].”

- Pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 precizeaza referitor la art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a

serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”

Rezulta ca prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prin normele de aplicare a acesteia s-a stabilit obligativitatea dovedirii de catre beneficiar a necesitatii efectuarii cheltuielilor cu prestarile de servicii executate de terti, precum si faptul ca serviciile sa fie efectiv prestate, justificand aceasta prin contracte scrise, situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare serviciilor prestate.

Astfel, intrucat pentru achizitiile de servicii nu s-au prezentat documentele prevazute de lege care sa dovedeasca realitatea si necesitatea prestarii serviciilor (contracte si alte documente justificative), rezulta ca, in conformitate cu prevederile **art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal**, coroborate cu prevederile pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cheltuielile in suma totala de lei sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

* Referitor la inexistenta contractelor, **societatea comerciala sustine** ca nu avea obligatia incheierii de contracte pentru prestarea de servicii, invocand in aparare art.969 din Codul civil, art.1 alin.(1) din O.G. nr.5/2001 si pct.48 din H.G. nr.1.579/2007.

Insa **art.969 din Codul civil** prevede:

“Conventiile legal facute au putere de lege intre partile contractante.

Ele se pot revoca prin consimtamantul mutual sau din cauze autorizate de lege.”

Rezulta deci ca au putere de lege intre parti doar conventiile legal facute, conform alin.1 din acest articol, intelegerea verbala intre parti neavand nicio putere. Consimtamantul mutual (intelegerea verbala intre parti) este valabil doar in cazul revocarii unei conventii.

Este adevarat ca **pct.11 din H.G. nr.1.579/2007** pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 modifica pct.48 din Normele aprobate prin H.G. nr.44/2004 prin introducerea unui nou alineat, respectiv:

“Nu intra sub incidenta conditiei privitoare la incheierea contractelor de prestari de servicii, prevazuta la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate si de persoane juridice, cum sunt: cele de intretinere si reparare a activelor, serviciile postale, serviciile de comunicatii si de multiplicare, parcare, transport si altele asemenea.”

Insa H.G. nr.1.579 din 19 decembrie 2007 a fost publicata in M.O.R. nr.894 din 28 decembrie 2007 si se aplica de la data publicarii in Monitorul Oficial, iar societatea comerciala nu inregistreaza achizitii de servicii dupa data de 28.12.2007.

Precizam totusi ca prevederea legala citata mai sus a fost introdusa initial de pct. 13 al lit. B a art. I din H.G. nr. 1.861 din 21 decembrie 2006, publicata in M.O.R. nr. 1.044 din 29 decembrie 2006, cu aplicabilitate din data de 01 ianuarie 2007.

Dar in anul 2007, respectiv in luna unie 2007, societatea comerciala a inregistrat doar 5 facturi de prestari servicii, toate emise de S.C. “NO” S.R.L., din care 2 facturi reprezinta servicii de inchiriere, care nu sunt cuprinse la exceptii, si 3 facturi reprezinta servicii de aranjamente florale care, avand in vedere relatiile de afaceri dintre cele doua societati, nu pot fi considerate “*cu caracter ocazional*”, deci nu pot fi incadrate in prevederile ultimului alineat al pct.48 din Normele aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestatia formulata ca neintemeiata si ca nemotivata**, conform prevederilor legale invocate in prezenta decizie.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata, pentru suma totala de de **..... lei** reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

2. - Respinge contestatiei ca nemotivata, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente,

3. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,