

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR**  
**PUBLICE - PRAHOVA**

**DECIZIA nr. 66 din 17 august 2005**

Cu adresa nr...../08.07.2005, înregistrată la Directia Generală a Finantelor Publice Prahova sub nr. ..../08.07.2005, **Activitatea de Control Fiscal** din cadrul **D.G.F.P. Prahova** a înaintat **dosarul contestatiei** formulată împotriva Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 17.06.2005 de consilier si inspector din cadrul A.C.F. Prahova, precum si împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite de inspectia fiscală nr. .... din 18 iunie 2005.

**Obiectul contestatiei** îl reprezintă suma totală de **..... lei (RON)**, reprezentând:

- .... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- .... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- .... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .... lei - TVA de plată stabilită suplimentar;
- .... lei - dobânzi aferente TVA;
- .... lei - penalități de întârziere aferente TVA.

**Contestatia a fost depusă în termenul legal de 30 de zile** prevăzut de **art.176 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată - **Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale"** (actele atacate au fost comunicate societății comerciale la data de 24 iunie 2005, iar contestatia a fost depusă si înregistrată la A.C.F. Prahova sub **nr. ..../04 iulie 2005**).

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

**I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt următoarele:**

*"[...] - Conform art.29/B.b din O.U.G. nr.17/2000 si Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, persoanele impozabile platitoare de T.V.A. sunt obligate sa solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate livrarile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora, iar pentru facturi fiscale cu o valoare mai mare de 20 milioane lei, respectiv 50 milioane lei, sunt obligate sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoare adaugata a furnizorului/ prestatorului. [...].*

*In fapt, facturile emise de furnizorii din anexa au fost intocmite de acestia, iar S.C. .... le-a inregistrat in contabilitate si a achitat integral contravaloarea acestora. Mai mult, raspunderea pentru facturi ce nu figureaza in plaja de numere alocata de Imprimeria Nationala nu revine S.C. .... , ci furnizorilor care nu au respectat prevederile legale privind utilizarea formularelor cu regim special. [...].*

*La impozitul pe profit, facem precizarea ca, pentru toate societatile prin care S.C. .... a aprovizionat cerealele, acestea au fost receptionate conform notelor de intrare-receptie asa cum au fost mentionate si de organele de control in anexa nr.1 de la raportul de inspectie fiscală.*

*Consideram ca cele 75 de facturi ce fac obiectul cauzei pot fi considerate acte justificative, atat timp cat produsele au fost aprovizionate si date (vandute) altor societati, iar documentele au fost inregistrate in evidenta contabila.*

*Ca o consecinta, cheltuielile efectuate sunt deductibile si S.C. .... nu datoreaza bugetului consolidat al statului impozit pe profit cu majorarile si penalitatile aferente(...)"*

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala** încheiat la data de 17.06.2005 de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Prahova, s-au constatat urmatoarele:

**- Referitor la impozitul pe profit:**

*"(...) Perioada iunie - decembrie 2003*

*Conform declaratiei privind impozitul pe profit, inregistrata la A.F.P. sub nr...../3.0.2004, in anul 2003, societatea a inregistrat un profit impozabil in suma de ... lei, pentru care a calculat un impozit in suma de ... lei, [...].*

*Societatea a virat la bugetul de stat suma de .... lei, rezultand un impozit pe profit achitat in plus in suma de .... lei.*

*La control a fost stabilita o diferenta suplimentara de impozit pe profit, in suma de .... lei. In urma verificarii s-a constatat ca in perioada iunie - decembrie 2003, societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 28 de facturi emise de societati din Bucuresti (in valoare totala fara de TVA de .... lei) care nu indeplinesc conditia de document justificativ (anexa nr.1.3). Facturile respective fac parte din plaja de numere de facturi fiscale alocate altor societati comerciale (adresele A.N.A.F. Bucuresti nr. .../29.03.2005 si nr..../20.04.2005). Au fost incalcate prevederile art.9 alin.7, lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, unde se mentioneaza ca nu sunt deductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ.*

*Anul 2004*

*Pentru anul 2004, conform declaratiei privind impozitul pe profit depusa la organul fiscal teritorial sub nr. ..../30.03.2005, societatea a stabilit si declarat o pierdere fiscala de recuperat in suma de .... lei, [...].*

*Aferent trimestrului I, societatea a achitat la bugetul de stat suma de .... lei, rezultand astfel un impozit pe profit achitat in plus, pentru anul 2004, in suma de .... lei.*

*In urma verificarii s-a constatat ca in anul 2004, societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 47 facturi (in valoare totala fara T.V.A. de .... lei) care nu indeplinesc conditia de document justificativ (anexa 1.3.). Facturile respective fac parte din plaja de numere de facturi alocate altor societati comerciale [...].*

**2.1. In ceea ce priveste T.V.A. deductibila**

*[...] La control T.V.A. deductibila stabilita de societate a fost diminuata cu suma de .... lei.*

*Diferenta de .... lei, a fost stabilita dupa cum urmeaza :*

*- suma de .... lei, a rezultat ca urmare a faptului ca societatea a incalcat prevederile art. 62, alin.(1) din H.G. nr.598/2002 si respectiv prevederile pct.51, alin.(2) din H.G. nr.44/2004, in sensul ca a fost dedusa T.V.A., fara a justifica deducerea pe baza de facturi aprobate prin H.G.nr.831/1997. Societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 75 de facturi emise de societati din Bucuresti (in valoare totala fara TVA de ... lei), care nu indeplinesc conditia de document justificativ. Facturile respective fac parte din plaja de numere de facturi fiscale alocate altor societati comerciale (adresele A.N.A.F. Bucuresti nr..../29.03.2005 si nr...../20.04.2005). Situatiile facturilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere este prezentata in anexa nr.1.3..*

*- suma de .... lei, reprezentand T.V.A. deductibila aferenta cartelelor telefonice achizitionate pe baza de bonuri fiscale (anexa nr.2.2.). Au fost incalcate prevederile art.62, alin(1) din H.G.nr.598/2002, respectiv prevederile pct.51, alin.(2) din H.G.nr.44/2004. [...].*

**2.3. Referitor la T.V.A de plata**

*Avand in vedere cele prezentate la "T.V.A. deductibila", pentru perioada verificata, fata de T.V.A. de plata in suma de .... lei, stabilita de societate, la control a*

fost stabilita o diferenta suplimentara de T.V.A. de plata de .... lei, si au fost calculate dobanzi si penalitati 0,5% (anexa 2.3). [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei** si având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificată, au rezultat următoarele:

Controlul fiscal concretizat prin Raportul de inspectie fiscală încheiat la data de 17.06.2005 de organele din cadrul Activității de Control Fiscal Prahova, a avut ca obiectiv verificarea modului de determinare, evidentiere si virare a obligatiilor fiscale către bugetul general consolidat al statului la S.C. ....

Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada 01 iunie 2003 - 31 martie 2005, iar verificarea T.V.A. a cuprins perioada 01 iunie 2003 - 30 aprilie 2004.

Prin actul de control **s-au stabilit ca obligatii de plată suplimentare** în sarcina S.C. ....: **impozit pe profit** în sumă de **.... lei**, precum si **dobânzi si penalități de întârziere** în sumă totală de **.... lei** si totodată, **T.V.A. de plată** în sumă de **.... lei** si **dobânzi si penalități de întârziere** în sumă totală de **..... lei**.

Referitor la obiectul cauzei, legislatia în vigoare din perioada verificată precizează următoarele:

\* **Legea contabilității nr.82/1991, republicată**, cu modificările si completările ulterioare:

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

.....  
\* **H.G.nr.831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, **stabileste:**

**"Art. 1. - (1) [...]**

**(2) Persoanele juridice si persoanele fizice prevazute la art.1 din Legea contabilitatii nr.82.1991 vor utiliza [...] numai formularele tipizate cu regim special, comune pe economie.**

**(6) [...] Formularele tipizate cu regim special prevazute in anexa nr.1A se distribuie utilizatorilor, contra cost, prin unitatile teritoriale ale Ministerului Finantelor sau prin unitati agreate de acestea,[...]**

**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."**

.....  
\* - **Legea nr.414/2002** privind impozitul pe profit, **precizează următoarele:**

**"Art. 9. - (1) [...]**

**(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:**

**[...] j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii.**

**Art. 27. - (1) În vederea determinării obligatiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi organele fiscale au dreptul de a calcula si recalcula adecvat profitul impozabil si impozitul de plată pentru:**

**a) operatiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor"**.

.....  
\* Începând cu data de 1 ianuarie 2004, **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, prevede următoarele:

**"Art. 21. - (1) [...].**

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

**[...] f) cheltuieli 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."**

.....  
\* Referitor la **art. 21** din lege, **pct.44** din **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal** - aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, precizează:

*"Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor legale în vigoare."  
"*

.....  
\* - **Legea nr. 345/2002** privind taxa pe valoarea adăugată, stabilește următoarele:

**"Art. 16 - (1) Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde platitorului de taxa pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat. [...]**

**Art. 22. - (1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă. [...].**

**Art. 24. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:**

**a) pentru deducerea prevăzută la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adăugată; [...]."**

.....  
\* - **H.G. nr.598/2002** pentru aprobarea **Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002** privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare:

**"Art. 59. - Taxa pe valoarea adăugată este deductibilă la beneficiari în momentul în care aceasta este exigibilă la furnizori și/sau prestatori.[...].**

**"Art. 62. - (1) Documentele legal prevăzute la art.24 alin.(1) lit.a) din Lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt : exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr.831/1997, 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, pentru carburanții auto achiziționați(...)."**

.....  
\* - La **art.145 alin. (8)** din **Legea nr.571/2003** privind Codul Fiscal, sunt prevăzute documentele în baza cărora se exercită dreptul de deducere a TVA, astfel :

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

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata au 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.(...)"

\* - Referitor la acest text, **Normele metodologice** de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, prevad la **pct.51 alin.(2)**:

**"(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza Hotararii Guvernului nr.831/1997, cu modificarile ulterioare.**

.....  
**A. Referitor la impozitul pe profit suma de ..... lei (RON) stabilit suplimentar:**

- În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat că, în perioada iunie - decembrie 2003, precum si in anul 2004, S.C. .... a evidentiat in contabilitate operatiuni de aprovizionare realizate in baza unui numar de **75 facturi ce nu îndeplinesc conditia de document justificativ.**

În Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 17 iunie 2005 se mentioneaza ca: "[...] **facturile respective fac parte din plaja de numere de facturi fiscale alocate altor societati comerciale** (adresele A.N.A.F. Bucuresti nr...../29.03.2005 si nr...../20.04.2005)".

Consecinta inregistrarii in evidenta contabila a societatii comerciale contestatoare a facturilor fiscale sus mentionate a fost majorarea cheltuielilor de exploatare cu suma de ..... lei (RON), considerata de catre organele de control nedeductibila din punct de vedere fiscal.

S.C. .... precizeaza ca toate aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal, intrucat societatea nu avea obligata "... sa verifice la furnizori legalitatea facturilor emise de acestia."

Conform **Legii contabilitatii nr.82/1991**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborata cu prevederile **H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor si formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora**, cu modificarile si completarile ulterioare, **documentul justificativ care sta la baza inregistrarilor in contabilitate este factura fiscala.**

Fata de prevederile legale mai sus citate, rezulta ca **organele de control ale Ministerului Finantelor Publice au dreptul si obligatia de a verifica modul in care contribuabilii utilizeaza in activitatea economico - financiara documentele justificative in care aceasta este reflectata.**

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca **nu au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 9, alin.7, lit.j) din Legea nr.414/2002 si art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** pentru ca suma de ..... lei (RON) sa fie considerata o cheltuiala deductibila fiscal.

Astfel ca pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la inspectia fiscală din 17 iunie 2005, respectiv pentru suma de .... lei (RON), ca si pentru **dobanzile si penalitatile de intarziere** aferente, contestatia urmeaza a fi respinsa.

**B. Referitor la suma de .... lei (RON) reprezentand diferenta suplimentara TVA de plata, cu dobanzile si penalitatile aferente in suma totala de .... lei (RON), precizam urmatoarele:**

a) Facturi fiscale in suma de .... lei (RON), din care **TVA .... lei (RON)**, reprezentand achizitii de marfuri, efectuate in perioada 01 iunie 2003 - 30 aprilie 2005, au fost inregistrate in contabilitatea S.C. .... **in conditii care nu le confera calitatea de document justificativ pentru a fi inregistrate in contabilitate**, deoarece :

\* - conform **adreselor Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr...../29.03.2005 si nr...../20.04.2005** acestea au fost emise de furnizori existenti, dar seriile si numerele facturilor emise nu fac parte din carnetele cu serii si numere **atribuite lor** de catre distribuitorul autorizat pentru astfel de documente cu regim special (conform anexei nr.1.3 la actul atacat);

\* - operatiunile consemnate in aceste facturi fiscale **nu trebuiau inregistrate in contabilitatea S.C. ....**, deoarece marfurile care au facut obiectul tranzactiilor respective **sunt considerate fara documente legale de provenienta** - conform prevederilor **art.6 din H.G. nr.831/1997**, mai sus citate.

In aceste conditii, **bugetul statului a fost prejudiciat prin neinregistrarea veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata colectata de catre furnizori emitenti inscrisi in aceste facturi fiscale**, urmata apoi de **inregistrarea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata deductibila** in evidenta contabila a beneficiarului S.C.

.....  
Acele facturi fiscale nu au fost achizitionate in mod legal de catre emitenti, de la distribuitorii autorizati de catre M.F.P., rezultand astfel ca nu indeplinesc calitatea de document justificativ, conform prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991 si H.G. nr.831/1997.

b) In ceea ce priveste suma de .... lei (RON), reprezentand TVA deductibila aferenta cartelelor telefonice achizitionate in baza bonurilor fiscale de catre S.C. .... fata de **prevederile art.62, alin.(1), lit.a) ale H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata**, citat mai sus, se constata ca documentul legal prevazut in baza carora persoana impozabila poate deduce TVA este **factura fiscală sau alte documente specifice aprobate prin H.G.nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, si numai pentru carburantii auto bonurile fiscale pot constitui documente legale justificative.**

In consecinta, societatea comerciala beneficiara **nu are drept de deductibilitate pentru cheltuielile inregistrate reprezentand valoarea de achizitie a bunurilor si nici drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii**, conform prevederilor legale mai sus citate.

Astfel, in mod corect si legal la controlul fiscal din 17 iunie 2005 au fost stabilite obligatii de plata suplimentare, precum si penalitati si dobanzi aferente privind impozitul pe profit si taxei pe valoarea adaugata - contestate de S.C. .... , drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

**IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata** împotriva Raportului de inspectie fiscala din data 17.06.2005 si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite de inspectia fiscală nr. ..../4096 din 18 iunie 2005 emise de A.C.F. Prahova, in conformitate cu prevederile **art.185 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata, se:

**DECIDE:**

**1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestației, pentru suma totală de ..... lei RON.**

**2. - Conform prevederilor art.187 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.**