

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../02.11.2011 inregistrata la directie sub nr. .../02.11.2011, cu privire la contestatia formulata de **S.C. X** avand codul unic de inregistrare ... și sediul social în ....

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../17.10.2011, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011 și are ca obiect suma de ...lei reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, respectiv data de 11.10.2011 și data depunerii contestației la Activitatea de Inspecție Fiscală, respectiv 17.10.2011, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Constatand că în spetă sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin. (1) și (2), art.207 alin. (1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Neamt este competenta sa solucioneze contestatia formulata de **S.C.X** din ....

**I. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011** emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, aducând în susținere următoarele argumente:

-suma de ...lei cu TVA aferentă în sumă de ...lei și un impozit pe profit în sumă de ...lei, reprezintă materiale folosite de societate pentru producție și comerț;

- suma de ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată aferentă marfurilor aprovizionate, conform tabelului anexat, pe care societatea le-a vândut și a înregistrat TVA colectată. Ca urmare, aceasta consideră că nu este culpa ei că respectivele societăți nu sunt plătitoare de TVA sau nu figurează la registrul comerțului;

-suma de ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată aferentă perisabilităților acumulate în ultimii 10 ani (sticlă geam, diverse capete sau uși ferestre deteriorate), înregistrate de societate în luna noiembrie 2010.

Cu adresa nr.../22.11.2011, înregistrată la D.G.F.P. sub nr.../22.11.2011, societatea completează obiectul contestației, la solicitarea Biroului soluționare contestații cu adresa înregistrată sub nr.../11.11.2011, cu următoarele obligații de plată accesorii:

-suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

-suma de ...lei reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată;

-suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011** emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit de plată suplimentar în sarcina societății, printre altele, următoarele:

-un impozit pe profit în sumă de ...lei, ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunuri sau servicii livrate contribuabilului (țevă, plasă sudată, ciment, rigips), fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei reprezentând TVA neadmisă la deducere pentru bunuri achiziționate în favoarea asociatului, ca urmare a nerespectării prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei reprezentând TVA neadmisă la deducere, înregistrată de S.C. X de pe facturi emise de furnizori a căror situație este detaliată în anexa nr.1 la raport. Astfel, din verificarea bazei de date existente în FISCNET, au rezultat următoarele motive pentru care nu a fost admisă la deducere taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de respectivele societăți:

1.-nu au depus declarații în perioada în care au fost emise facturile și apoi au fost scoase din evidență: ...;

2.-nu au depus declarații și au sesizare penală: ...;

3.-nu sunt plătitoare de TVA: ...;

4.-au numere de înregistrare aparținând altor societăți: ....

Având în vedere aceste date, organul de inspecție fiscală a considerat că tranzacțiile derulate nu reflectă operațiuni reale verificabile sub aspectul legalității la furnizori sau eventualele achiziții de materiale nu au avut loc de la furnizorii prezentați în anexa nr.1 la prezentul raport de inspecție fiscală.

Astfel în urma investigațiilor efectuate, în temeiul art.6, art.7, art.49, art.52, art.56 și art.94 din O.G.nr.92/2003, republicată și după analiza situației de fapt fiscale a acestor furnizori, corelat cu modul de întocmire a facturilor emise în numele acestora, organul de inspecție fiscală a concluzionat că documentele menționate la anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, nu întrunesc condițiile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de aprovizionare conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.146

alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, corelate cu adresa Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.96135/22.11.2007 de transmitere a Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Inalta Curte de Casație și Justiție publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, prin care se stabilește că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității și, în consecință, nu reflectă tranzacții reale și legale.

-o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei reprezentând TVA aferentă materialelor scoase din gestiune de societate, potrivit Procesului verbal de scoatere din gestiune a materialelor nefolosite, fără a avea în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.c) coroborat cu art.128 alin.(8) lit.b) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și prevederile pct.6 alin.(9) din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Pentru neplata obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, obligații de plată accesorii, după cum urmează: majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ...lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ...lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei coroborate cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**1. Prin cauza supusa soluționării, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă măsura privind stabilirea în sarcina S.C.X a taxei pe valoarea adăugată de plată în suma de ...lei, precum și a impozitului pe profit în suma de ...lei este legală, în condițiile în care există neconcordanțe între Procesul verbal de cercetare la fața locului nr.../25.10.2011 și Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, iar din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate situația de fapt.**

**In fapt,**

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit de plată suplimentar în sarcina societății, printre altele, un impozit pe profit în sumă de ...lei, ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunuri sau servicii livrate contribuabilului (țeavă, plasă sudată, ciment, rigips), fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și o taxă pe valoarea adăugată

în sumă de ...lei reprezentând TVA neadmisă la deducere pentru bunuri achiziționate în favoarea asociatului, ca urmare a nerespectării prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S.C.X contestă obligațiile de plată stabilite suplimentar de natura impozitului pe profit în sumă de ...lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, motivând că materialele aprovizionate “folosesc pentru societate (producție, comerț)”.

Ulterior depunerii contestației, înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../17.10.2011, organul de inspecție fiscală s-a deplasat la sediul societății în vederea clarificării unor aspecte invocate de petentă în susținerea contestației, cele constatate în urma cercetării la fața locului, fiind cuprinse în Procesul verbal nr.../25.10.2011.

Astfel, așa cum reiese din procesul verbal menționat anterior, la solicitarea organului de inspecție fiscală, administratorul societății a prezentat contractele încheiate cu S.C. Y, din care rezultă că în mod eronat pe facturile emise de către aceasta s-a menționat ca operațiune efectuată “*prestări servicii conform contract nr.../06.11.2009 și nr.../02.03.2010*”, în loc de “*uși din sticlă securizată Float*”.

Având în vedere că societatea a prezentat documente noi, organul de inspecție a acceptat ca deductibile cheltuielile în sumă totală de ... lei (factura seria ... nr.../09.11.2009 în valoare de ... lei și factura seria ... nr.../03.03.2010 în valoare de ... lei), cu TVA în sumă de .. lei.

Prin același proces verbal, organul de inspecție precizează, referitor la prezentarea rapoartelor de producție în care se regăsesc materialele pe care echipa de inspecție fiscală le-a considerat nedeductibile, că administratorul a menționat și a documentat că respectivele materiale au fost înscrise pe bonurile de consum sub altă denumire (teava=armatura, glafuri=pervazuri etc). Cu privire la acest aspect, organul de inspecție fiscală nu face referire la niciun document prezentat la control și la nicio sumă, pentru care societatea ar avea drept de deducere a cheltuielilor, respectiv a taxei pe valoarea adăugată.

Potrivit anexei nr.1 la Procesul verbal nr.../25.10.2011, în urma cercetării la fața locului, taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere este în sumă de ...lei.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../24.10.2011, cu privire la acest capat de cerere, din suma contestată, respectiv referitor impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, organul de inspecție fiscală propune soluția de admitere a contestației pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

### **În drept,**

Potrivit art.65, 105 și 109 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(...)

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.**

Art. 105

*Reguli privind inspecția fiscală*

**(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.(...)**

Art. 109

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.**

De asemenea, potrivit art.7 alin.(2) din același act normativ, **“Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

Referitor la efectuarea inspecției fiscale, Normele metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, precizează:

**“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.**

**102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției.”**

Fata de prevederile legale sus invocate, se retine ca inspectia fiscala are obligatia de a stabili corect bazele de impunere, având în vedere toate documentele justificative, toate actele și faptele rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției fiscale.

În urma cercetării la fața locului, concretizată în **Procesul verbal nr.../25.10.2011**, organul de inspecție fiscală nu a prezentat clar și în mod detaliat care sunt documentele supuse verificării și considerentele care au stat la baza propunerii admiterii parțiale a contestației formulate de petentă. Singura mențiune făcută în acest sens este că **organul de inspecție a acceptat ca deductibile cheltuielile în sumă totală de ... lei** (factura seria .../09.11.2009 în valoare de ... lei și factura seria ... nr.../03.03.2010 în valoare de ... lei), cu **TVA în sumă de ... lei**.

Nici în urma analizării anexei nr.1 la procesul verbal, nu reiese care sunt sumele admise la deducere, din punct de vedere al cheltuielilor și al taxei pe valoarea adăugată și în baza căror documente s-a acordat dreptul de deducere.

Totodată, **prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației**, organul de inspecție fiscală **propune admiterea contestației pentru**

**impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, sume care nu se regăsesc în Procesul verbal nr.../25.10.2011 încheiat ulterior depunerii contestației.

Având în vedere neconcordanțele existente între constatările din Procesul verbal nr.../25.10.2001 și Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, urmează a se aplica prevederile art.216 alin.(3) din același act normativ și a **se desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, cu privire la impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei**, urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscala sa procedeze la reverificarea pentru aceeași perioadă a situației contribuabilului, având în vedere atât considerentele prezentate la acest capăt de cerere, cât și argumentele aduse de contestator în susținerea cauzei.

În speta sunt aplicabile și prevederile pct.11.5 – 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.2137/2011 care stipulează următoarele:

***“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.***

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

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

**2. Prin cauza supusa soluționării, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe dacă măsura privind stabilirea în sarcina S.C. X a taxei pe valoarea adăugată de plată în suma de ... lei, este legală, în condițiile în care în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile derulate nu reflectă operațiuni reale.**

### **În fapt,**

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit de plată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei reprezentând TVA neadmisă la deducere, înregistrată de S.C. X de pe facturi emise de furnizori a căror situație este detaliată în anexa nr.1 la raport.

Astfel, în urma investigațiilor efectuate, în temeiul art.6, art.7, art.49, art.52, art.56 și art.94 din O.G.nr.92/2003, republicată și după analiza situației de fapt fiscale a acestor furnizori, corelat cu modul de întocmire a facturilor

emise în numele acestora, organul de inspecție fiscală a concluzionat că documentele menționate la anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, nu întrunesc condițiile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de aprovizionare conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, corelate cu adresa Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.96135/22.11.2007 de transmitere a Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Inalta Curte de Casație și Justiție publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, prin care se stabilește că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității și, în consecință, nu reflectă tranzacții reale și legale.

Din verificarea bazei de date existente în FISCNET, cu privire la furnizorii facturilor emise pentru care nu s-a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată, au rezultat următoarele:

- 1.-nu au depus declarații în perioada în care au fost emise facturile și apoi au fost scoase din evidență: ...;
- 2.-nu au depus declarații și au sesizare penală: ...;
- 3.-nu sunt plătitoare de TVA: ...;
- 4.-au numere de înregistrare aparținând altor societăți: ....

Având în vedere aceste date, organul de inspecție fiscală a considerat că tranzacțiile derulate nu reflectă operațiuni reale verificabile sub aspectul legalității la furnizori sau eventualele achiziții de materiale nu au avut loc de la furnizorii prezentați în anexa nr.1 la prezentul raport de inspecție fiscală.

S.C.X contestă măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, considerând că nu este culpa ei că respectivele societăți nu sunt plătitoare de TVA sau nu figurează la registrul comerțului.

### **În drept,**

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere, art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

***„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”***

Referitor la rolul activ, art.7 alin.(2) din același act normativ, prevede următoarele:

***„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”***

Referitor la mijloacele de probă, art.49 din același act normativ, prevede următoarele:

**„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:**

**a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;**

**b) solicitarea de expertize;**

**c) folosirea înscrisurilor;**

**d) efectuarea de cercetări la fața locului.**

**(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”**

Referitor la obligația de a furniza informații, art.52 din același act normativ, prevede următoarele:

**„ (1) Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.”**

Referitor la forța probantă a documentelor justificative și evidentelor contabile, art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

**„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”**

Potrivit art. 6 alin.(1) din Legea nr. 82/1991 privind Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Referitor la faptul generator, exigibilitatea și exercitarea dreptului de deducere, art.134, art.145 alin.(1) și (3) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

- la art.134

**„Faptul generator și exigibilitatea - definiții**

**(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.**

**(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”**

- la art.145 alin.(1)

**“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.”**

- la art.146 alin.(1) lit.a)

**„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;”**

- la art.155 alin.(5) lit.c)

**„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

**d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;”**

Fata de motivele de fapt si de drept aratate mai sus retinem ca **operatiunile patrimoniale se consemneaza in momentul efectuarii lor in facturi fiscale care stau la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de documente justificative, cu conditia ca datele consemnate in aceste facturi sa reflecte adevarul, realitatea operatiunilor.**

Totodată, s-a reținut că orice persoană impozabilă are dreptul să își deducă taxa pe valoarea adăugată **dacă bunurile și serviciile achiziționate** sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu **factură fiscală care trebuie să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

Organul de inspecție fiscală nu poate acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înregistrată, doar pe baza unor tranzactii reflectate scriptic, in special atunci când din investigatiile efectuate nu rezulta realitatea efectuării tranzacțiilor in cauza.

În acest sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.V/15.01.2007 publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007 partea I in care se precizeaza ca **„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 cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității.”**

Din probele administrate de organul de inspectie fiscala rezulta ca societățile emitente ale facturilor inregistrate in evidenta contabila a S.C.X, fie dețin coduri de înregistrare fiscală aparținând altor societăți, fie că nu sunt înregistrate ca plătitoare de TVA, fie nu au depus declarații și pe numele acestora este emisă sesizare penală.

În baza exercitării dreptului de apreciere si avand in vedere prevederile art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la forta probanta a documentelor justificative, concluzionăm ca societatea contestatoare nu face dovada ca operatiunile scriptice corespund unor tranzactii reale si legal desfasurate.

Având în vedere cele precizate reținem că în **mod legal**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../04.10.2011, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..../04.10.2011, **organele de inspectie fiscala nu au acordat drept**

de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând a se respinge contestația petentei ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă perisabilităților, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este învestită să se pronunțe dacă S.C. X avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru sumele înscrise în evidența contabilă drept perisabilități, în condițiile în care societatea nu demonstrează cu documente ca materialele scoase din gestiune reprezintă perisabilități și ca acestea nu intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

#### În fapt,

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, organele de inspecție fiscală au colectat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă materialelor scoase din gestiune de societate, potrivit „Procesului verbal de scoatere din gestiune a materialelor nefolosite”, înregistrat de societate în luna noiembrie 2010, fără a avea în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.c) coroborat cu art.128 alin.(8) lit.b) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și prevederile pct.6 alin.(9) din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

S.C. X contestă măsura organelor de inspecție fiscală privind colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, precizând că „*organul de control a dat jos TVA pentru materialele trecute pe perisabilități (materiale care nu se pot folosi fiind deteriorate: sticle geam, diverse capete sau uși ferestre deteriorate), adunate într-o perioadă de 10 ani de zile.*”

#### În drept,

Potrivit art.128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

**„Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):**

**(...)**

**b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;**

**c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;**

**(...)”**

Referitor la bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, precizează:

**“ În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate**

**calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:**

**a) bunurile nu sunt imputabile;**

**b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;**

**c) se face dovada că bunurile au fost distruse.”**

În ceea ce privește perisabilitățile, regimul acestora este reglementat de H.G.nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, care precizează:

-la art.1

**“Prin perisabilități, în sensul prezentelor norme, se înțelege scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliză, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngroșare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).”**

-la art.2

**“Nu constituie perisabilități pierderile incluse în normele de consum tehnologic, precum și cele produse prin neglijență, sustrageri și cele produse din alte cauze imputabile persoanelor vinovate sau cele determinate de cauze de forță majoră.”**

-la art.4

**“Perisabilitățile produse în condițiile menționate la art. 1 se aprobă de managerul, directorul sau administratorul persoanei juridice, după caz, la nivelul cantităților efectiv constatate ca pierderi naturale cu ocazia recepționării mărfurilor transportate, a inventarierii sau a predării gestiunii, până la limitele prevăzute la art. 13.”**

-la art.7

**“Limitele maxime de perisabilitate admise la depozitare și desfacere se stabilesc la nivelul întregii activități a persoanei juridice plătitoare de impozit pe profit, prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru mărfurile vândute în perioada cuprinsă între două inventare.”**

Față de textele de lege invocate anterior și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că societatea a înregistrat în luna noiembrie 2010, scăderea din gestiune a materialelor în sumă de ... lei, întocmind în acest sens un „proces verbal pentru scoaterea din gestiune a materialelor nefolosibile”.

Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../17.10.2011, societatea precizează că suma menționată anterior

reprezintă „perisabilități adunate într-o perioadă de 10 ani de zile”, fără a demonstra că perisabilitățile respective au la bază cauze obiective dovedite cu documente și că acestea sunt deductibile în anumite limite admise și în anumite condiții.

Totodată, procesul verbal anexat în susținerea contestației nu are la bază documente în care să fie consemnate cauzele deteriorării materialelor și cuantumul cert și detaliat al materialelor nefolosibile înregistrat în fiecare an, simpla întocmire și înregistrare în contabilitate de către societate a procesului verbal, având doar rolul unei operațiuni de regularizare a elementelor patrimoniale de natura stocurilor, operațiuni ce nu au o bază reală, în lipsa unor documente justificative.

Mai mult decât atât, societatea nu face dovada că sunt îndeplinite în mod cumulativ condițiile prevăzute de lege pentru ca bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, să nu fie considerate livrare de bunuri cu plată și anume că bunurile nu sunt imputabile, că degradarea calitativă a acestora se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente și că bunurile au fost distruse.

Prin urmare, se reține că **în mod legal**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../04.10.2011, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..../04.10.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit de plată **taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, aferentă materialelor scoase din gestiune de societate, **urmând a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.**

**4. Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ...lei, penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ...lei, majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât organul de soluționare a contestațiilor nu s-a putut pronunța integral asupra diferentelor suplimentare stabilite la inspecția fiscală, pronunțând soluția de desființare a actului administrativ fiscal pentru impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și soluția de respingere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, **urmează a se desființa Raportul de inspecție fiscală nr. .../04.10.2011 și Decizia de impunere nr. .../04.10.2011 și în ceea ce privește suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, suma de ...lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și suma de ...lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, cu aplicarea ulterioară a prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată ca:****

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

Totodata, se vor avea în vedere prevederile pct.11.5 – 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr.2137/2011 care stipuleaza urmatoarele:

***“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.***

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

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

Astfel, potrivit pct. 102.5 din Normele de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, **organul de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au efectuat prezenta inspectie, va proceda la recalcularea majorărilor de întârziere și penalităților aferente impozitului pe profit și a majorărilor de întârziere și penalităților aferente taxei pe valoarea adăugată ținând cont de cele retinute in prezenta decizie privind capetele de cerere desfiintate din actele atacate privind impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, precum și capetele de cerere respinse privind taxa pe valoarea adaugată în suma de ... lei, cu luarea în considerare a principiului de drept potrivit căruia “accesoriul urmează principalul”.**

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1) și (3) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **DECIDE :**

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../04.10.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr..../04.10.2011, cu privire la **impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei**, urmând ca în 30 de zile de la comunicare organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere contestate, sa procedeze la o noua verificare, care va viza strict aceste sume, pentru care nu s-au pronuntat organele de solutionare a contestatiei, avand in vedere atat starea de fapt rezultata din evidenta contabila a societatii, cat si celelalte aspecte și argumente aduse de organul de soluționare a contestației pentru aceste sume.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X din ... împotriva **taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, obligație de plată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare

de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X din împotriva **taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, obligație de plată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală.

4. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../04.10.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.../04.10.2011, în ceea ce privește **suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, suma de ...lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și suma de ...lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată**, urmând ca organul de inspecție să procedeze la recalcularea majorărilor de întârziere și penalităților aferente impozitului pe profit și a majorărilor de întârziere și penalităților aferente taxei pe valoarea adăugată ținând cont de cele reținute în prezenta decizie privind capetele de cerere desființate din actele atacate privind impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, precum și capetele de cerere respinse privind taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Prezenta decizie de soluționare a contestației poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia la Tribunalul Neamț, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.