



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila**



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

**DECIZIA Nr. 172**

din data de \_\_.2011

privind soluționarea contestației nr.\_\_.2011 formulată de

**X S.R.L. Brăila,**

înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_\_.2011

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.\_\_.2011, înregistrată sub nr.\_\_.2011, asupra contestației nr.\_\_.2011 formulată de X S.R.L. Brăila, împotriva Deciziei de impunere nr.\_\_.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

X S.R.L. are sediul în Brăila, str. \_\_bl\_\_, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila sub nr.J\_ are CUI RO \_\_și este reprezentată legal de administrator, care a semnat și a aplicat amprenta ștampilei societății comerciale în original.

Obiectul contestației privește suma totală de lei, din care:

- \_\_ lei, cu titlu de impozit pe profit;
- \_\_ lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

înscrisă în Decizia de impunere nr.\_\_.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.\_\_.2011, de către Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila.

Privind termenul de depunere al contestației, D.G.F.P. Județul Brăila reține că Decizia de impunere nr.\_\_.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila, a fost comunicată X S.R.L., cu adresa nr.\_\_.2011, când reprezentantul societății comerciale a confirmat primirea în data de \_\_.2011, înscriind pe aceasta „Am primit un exemplar \_\_.2011”, și că acțiunea în calea administrativă de atac a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, în data de \_\_.2011, înregistrată sub nr.\_\_.

Ca urmare, se constată că, această contestație a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatănd că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

**I. Prin contestația nr. \_2011, X S.R.L. Brăila se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. \_2011, solicitând anularea acesteia pe următoarele considerente:**

În conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale pct.44 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, *„existența sau inexistența facturilor nu este prevăzută ca o condiție obligatorie prin care să se atribuie operațiunilor calitatea de a fi deductibile sau nedeductibile”*.

În această ordine de idei, contestatoarea susține că deductibilitatea *„operațiunilor este dată de realitatea acestora, de concursul lor la realizarea veniturilor și de consemnarea lor în orice act înscris care dovedește acest fapt, motiv pentru care actul în cauză capătă calitatea de document justificativ, deductibilitatea nefiind legal condiționată exclusiv de existența facturilor ci de existența oricărui document justificativ”*.

Prin urmare, X S.R.L.Brăila consideră că, atât timp cât organul de inspecție fiscală a înscris în actul de control că serviciile au fost efectiv prestate, acestea având la bază înscrisuri cu calitate de document justificativ, *„nu mai avea niciun temei legal să pretindă pentru deductibilitate și existența facturilor”*.

Concluzionând, societatea comercială consideră că organul de inspecție fiscală a interpretat greșit actele normative atât timp cât *„acesta recunoaște existența documentelor justificative precum și prestarea serviciilor”, negând, în același timp existența lor, atunci când afirmă că agentul economic nu deține facturi, documente justificative, legal aprobate.*

**II. 1. Prin Decizia de impunere nr. \_2011** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila, pentru X S.R.L. Brăila, s-au stabilit, referitor la **impozitul pe profit**, următoarele:

- **impozit pe profit**                    \_2007 - \_2009            \_ lei
- **majorări de întârziere**        \_2008 - \_2010            \_ lei.

Motivul de fapt care a condus la stabilirea în sarcina societății comerciale a diferențelor suplimentare, înscrise în decizia de impunere, contestate de societatea comercială, a fost că X S.R.L. Brăila a înregistrat, în mod eronat, în evidența contabilă, pe rulajele debitoare și creditoare ale contului 628 „Alte cheltuieli cu terții” suma de \_ lei, fapt ce a condus la denaturarea rulajelor contului 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”, a rulajelor contului 441 „Impozit pe profit”, precum și a soldului contului 121 „Profit și

pierdere”, cu suma de \_ lei ( $\_ \times 16\%$ ) consecință a faptului că agentul economic nu deține facturi, documente justificative, legal aprobate, emise de \_ care să stea la baza înregistrării în conturile de cheltuieli și plăți ale societății.

**2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.\_2011** întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, s-a menționat că, perioada supusă verificării privind impozitul pe profit a fost \_2007 – \_2009, că agentul economic a mai fost verificat pentru această perioadă, dar că, urmare a Deciziei nr.\_2010, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus reverificarea impozitului pe profit în sumă de \_ lei cu majorările de întârziere în sumă de \_ lei.

Prin urmare, prin raport s-a menționat că, urmare a reverificării efectuate asupra modului de înregistrare pe cheltuieli a sumei de \_ lei, reprezentând plăți efectuate de X S.R.L. Brăila către \_, precum și a documentelor care au stat la baza înregistrării acestor cheltuieli în contabilitate, organul de inspecție fiscală a constatat deficiențe, cu influențe asupra stabilirii profitului impozabil pentru anii 2007 și 2008, precum și a impozitului pe profit aferent, după cum urmează:

În perioada \_ 2007 – \_ 2008, agentul economic a înregistrat eronat în evidența contabilă, pe cheltuieli, suma de \_ lei, pe baza plăților efectuate cu ordine de plată și extrase de cont către beneficiarul \_ și pentru justificarea căreia a prezentat: contracte de prestări servicii, pentru fiecare plată efectuată în contul beneficiarului, procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr.\_2008 și procesul verbal de stingere a remediilor încheiat între X S.R.L. și investitor \_Y , din care rezultă participarea în comisia de recepție a d-lui \_ în calitate de diriginte de șantier, procesul verbal încheiat în data de \_2008 între S.C.\_S.R.L. și investitor y, semnat de \_ în calitate de diriginte de șantier, protocolul de recepție încheiat la data de \_2008 încheiat între X S.R.L. și investitor \_ având ca observație că documentația nu este completă, semnat de \_ în calitate de diriginte de șantier, adresa \_ către inginer \_ prin care se solicită remedierea unor deficiențe apărute în realizarea proiectului \_ și adresa dirigintelui de șantier \_ către Z S.R.L. prin care se comunică data cu privire la recepția definitivă a lucrărilor la supermarketul \_

În acest context, prin raportul de inspecție fiscală s-a precizat că, deși din analiza documentelor mai sus menționate, rezultă că serviciile au fost efectiv prestate/executate, însă agentul economic nu deține documente justificative, legal aprobate, emise de \_ care să stea la baza înregistrării în conturile de cheltuieli și plăți ale societății a sumei de \_ lei reprezentând plăți efectuate în perioada \_2007 – \_ 2008, fapt ce a condus la denaturarea rulajelor contului 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”, a rulajelor contului 441 „Impozit pe profit”, precum și a soldului contului 121 „Profit și pierdere”, cu suma de \_ lei ( $\_ \times 16\%$ ).

Concluzionând, organul de inspecție fiscală a menționat că agentul economic a încălcat prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale art.2 și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă X S.R.L. Brăila datorează bugetului de stat suma totală de \_ lei, din care: \_ lei, cu titlu de impozit pe profit, \_ lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, în condițiile în care societatea comercială a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu serviciile executate, fără a avea la bază documente justificative care să cuprindă elementele principale prevăzute de lege.**

**În fapt**, în data de \_2011, organul de inspecție fiscală a emis pentru X S.R.L. Brăila, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.-, Decizia de impunere nr.\_privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care s-a menționat că societatea comercială a înregistrat, în mod eronat, în evidența contabilă, pe cheltuieli, suma de \_ lei, fără a deține documente justificative, legal aprobate, emise de \_, fapt ce a condus la denaturarea rulajelor contului 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”, a rulajelor contului 441 „Impozit pe profit”, precum și a soldului contului 121 „Profit și pierdere”, cu suma de \_ lei (\_ x 16%), încălcând astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale art.2 și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Împotriva deciziei de impunere mai sus menționate, X S.R.L. Brăila a formulat contestație prin care a susținut că existența sau inexistența facturilor nu este prevăzută ca o condiție obligatorie în codul fiscal, prin care să se atribuie operațiunilor calitatea de a fi deductibile sau nedeductibile. În acest context, prin contestație, se menționează că deductibilitatea operațiunilor este dată de realitatea acestora, de concursul lor la realizarea veniturilor și de consemnarea lor în orice act înscris care dovedește acest fapt, motiv pentru care actul în cauză capătă calitatea de document justificativ, deductibilitatea nefiind legal condiționată exclusiv de existența facturilor, ci de existența oricărui document justificativ.

**În drept**, privind cheltuielile nedeductibile fiscal, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

**“Cheltuieli**

**ART. 21 - ...**

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

...

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;... ”.**

Prin urmare, conform cadrului legal menționat, la calculul profitului impozabil, sunt nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Referitor la înregistrările economico – financiare efectuate în contabilitate, sunt aplicabile prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora:

**„Art. 6 - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”**

Calitatea de document justificativ o dobândesc documentele care, respectă prevederile Anexei 1, lit A, pct.1, pct.2 și pct.3 din Ordinul MEF nr.3512/27.11.2008 privind documentele financiar – contabile:

#### **„NORME METODOLOGICE**

#### **de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile**

##### **A. Norme generale**

**1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).**

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

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

**Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.**

**3. În cuprinsul oricărui document emis de către o societate comercială trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația din domeniu, respectiv forma juridică, codul unic de înregistrare și capitalul social, după caz.”**

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că orice operațiune economico - financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, acesta putând dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de actele normative în vigoare la acel moment.

**Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, documente la care face trimitere și contestatoare, respectiv, contracte de prestări servicii, procese verbale de recepție la terminarea lucrărilor, procese verbale de stingere a remediilor, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, niciunul dintre acestea nu poate dobândi calitatea de document justificativ, după cum în mod eronat susține X S.R.L. Brăila, în situația în care documentele nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege.**

**Astfel, analizând înscrisurile mai sus menționate, se constată că acestea nu cuprind denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul (proces verbale de recepție la terminarea lucrărilor), numărul documentului și data întocmirii acestuia (proces verbale de recepție la terminarea lucrărilor), datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate (proces verbale de recepție la terminarea lucrărilor, contracte de prestări servicii, procese verbale de stingere a remediilor).**

**În condițiile celor constatate, niciunul din documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitatea X S.R.L. Brăila a prestărilor de servicii efectuate de \_\_, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, pentru a se înțelege că acestea sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil și, implicit, a impozitului pe profit aferent.**

În context este important a se reține că deducerea cheltuielilor nu este legată de denumirea documentului, ci de totalitatea informațiilor pe care trebuie să le furnizeze, conform normelor legale în vigoare, pentru a dobândi calitatea de document justificativ.

Pe cale de consecință, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la neadmiterea la deducere a cheltuielilor aferente prestărilor de servicii efectuate de \_\_ pentru X S.R.L. Brăila, cu consecința stabilirii în sarcina acesteia din urmă a unei diferențe de impozit pe profit în sumă de \_\_ lei, motiv pentru care D.G.F.P. Județul Brăila constată că acțiunea formulată de societatea comercială în calea administrativă de atac, privind suma de \_\_ lei este **neîntemeiată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

Potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul, și contestația privind majorările de întârziere în sumă de \_\_ lei, aferente impozitului pe profit se privește **ca neîntemeiată**, urmând a fi **respinsă** ca atare.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatoarei potrivit căreia deductibilitatea operațiunilor este dată de realitatea

acestora, de concursul lor la realizarea veniturilor și de consemnarea lor în orice act înscris care dovedește acest fapt, motiv pentru care actul în cauză capătă calitatea de document justificativ, deoarece, după cum s-a menționat, potrivit prevederilor Anexei 1, lit A, pct.2 din Ordinul MEF nr.3512/27.11.2008 privind documentele financiar – contabile, dobândesc calitatea de document justificativ numai documentele care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare și nu cele care dovedesc realitatea operațiunilor efectuate. Ori, în speță, documentele la care face trimitere contestația nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege, motiv pentru care ele nu sunt documente justificative potrivit prevederilor legale, chiar dacă ele sunt în măsură să probeze prestarea efectivă a serviciilor .

De altfel, însăși organul de inspecție fiscală a menționat, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, că documentele existente demonstrează că serviciile au fost efectiv prestate, dar că acestea nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit. a), art.210 și art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

### ***DECIDE :***

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de X S.R.L. cu sediul în Brăila, str.\_, nr\_, pentru suma totală de \_ lei, din care: \_ lei, cu titlu de impozit pe profit și \_ lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, înscrisă în Decizia de impunere nr.\_.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, potrivit art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.