

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUD. CLUJ

DECIZIA nr.167
din data de **19.11.2007**

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. G SRL** la D.G.F.P. Cluj sub nr.xxX/23.10.2007.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj a fost sesizata prin adresa nr.XXXX/31.10.2007, de catre Activitatea de Inspecție Fiscala Cluj asupra aspectelor cuprinse in contestatia formulata de **S.C. G. S.R.L.**, cu sediul in , CUI RO , impotriva Deciziei de impunere nr. xxx/17.10.2007 emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala partiala incheiat la data de 17.10.2007 cu nr. inregistrare 2012/18.10.2007 impreuna cu anexele ce cuprind si Procesul Verbal incheiat la data de 13.06.2007 si inregistrat sub nr.68754/18.10.2007.

Petenta contesta suma de **xxxx lei**, stabilita cu titlu de obligatii fiscale suplimentare, defalcata pe tipuri de impozite si taxe astfel:

- impozit pe profit..... lei;
- majorari de intarziere lei;
- T.V.A.lei;
- majorari de intarziere T.V.A..... lei.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de **art.205-207 din O.G. nr.92/2003/R/2007 - privind Codul de procedura fiscala**, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. G. S.R.L.**, depusa prin avocat colaborator, cu Imputernicire avocatiala/ 22.10.2007-anexata.

I.Prin contestatia formulata, se solicita anulara actelor administrativ fiscale mentionate mai sus, ca fiind netemeinice si nelegale, cu consecinta exonerarii societatii de la plata sumei totale de **xxxx lei**.

In sustinerea contestatiei se invedereaza urmatoarele aspecte:

A). In ceea ce priveste nelegalitatea deciziei si a actelor administrative care au precedat-o, precum si a inspectiei fiscale in sine.

1).- inspectia fiscala a fost realizata cu nerespectarea dispozitiilor art.103 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala. Inspectorii fiscali au efectuat controlul, fara sa fi procedat la realizarea unui control complex, efectiv nu doar formal, prin recurgerea la controale incrucisate, realizate prin contactarea persoanelor juridice cu care societatea a desfasurat activitati economice.

- inspectorii au nesocotit dispozitiile inserate in cuprinsul art.7 din OG 92/2003/R, respectiv in cuprinsul OMFP nr.137/2004 prin care s-a aprobat Codul Etic al functionarului public, care statueaza in mod imperativ obligatia de exercitare a unui rol activ de catre organul de inspectie in efectuarea inspectiei fiscale.

Nelegalitatea actelor administrativ fiscale contestate rezida tocmai in gresita administrare si apreciere a mijloacelor de proba, cu consecinta retinerii unei stari de fapt fiscale care nu corespunde realitatii faptice.

2). Perioada in care s-a efectuat controlul este 08.05.2007-16.10.2007, cu unele intreruperi, inasa, nu se precizeaza in mod concret perioada, cauza concreta si actul in baza caruia s-a dispus intreruperea inspectiei fiscale in curs de desfasurare. Consecintele fiind expres prevazute chiar si de art.102 din OG 92/2003/R: nelegalitatea inspectiei fiscale care are o perioada de desfasurare mai mare de 3 luni.

3). Decizia de impunere este nelegala si prin prisma nerespectarii dispozitiilor inserate in cuprinsul art.87 din OG 92/2003/R, in sensul ca nu cuprinde mentiunile obligatorii prevazute de lege (art. 85 coroborat cu art.43, al.2 lit.E din OG 92/2003/R), lipsind indicarea motivelor de fapt care au stat la baza emiterii acestui act administrativ fiscal/ titlu de creanta. Nerespectarea cerintelor de forma ale unui act administrativ fiscal este sanctionata cu nulitatea acestuia, in conditiile stabilite de art.105 al.2 din Codul de procedura civila .

- mentiunile de la pct.2.1.2 (1)-pag.1 si pct.2.1.2 (1)-pag.2, din decizia de impunere, nu sunt altceva decat motive de ordin pur formal iar nu substantial, mai mult prin *invocarea propriei culpe*, chiar a neputintei de a efectua o inspectie fiscala completa si efectiva, fapt care echivaleaza cu o lipsa a motivarii deciziei de impunere contestata.

In concluzie, se sustine ca, nelegalitatea deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala, rezida pe de o parte in faptul ca s-a realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspectia fiscala stabilite de prev. 103 din OG 92/2003/R si drepturilor contribuabilului prevazute in *CARTA drepturilor si obligatiilor contribuabilului pe timpul desfasurarii inspectiei fiscale*, finalizat prin emiterea unei decizii de impunere nule absolut, iar pe de alta parte in faptul ca documentele puse la dispozitia agentilor de control si analizate de acestia au fost administrate si apreciate in mod eronat.

B). In ceea ce priveste anulara decizie de impunere, respectiv a raportului de inspectie fiscala, in sensul exonerarii societatii de la plata impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de xxx lei, a majorarilor de intarziere in suma de xxxx lei si a penalitatilor de intarziere in suma de xxx lei.

- cheltuielile efectuate cu achizitionarea bunurilor- produse de birotica si papetarie- inscrise in cuprinsul facturilor fiscale avute in vedere de organele de control sunt reale, iar documentele care au stat la baza inregistrarii lor in evidenta contabila a societatii au calitatea de documente contabile justificative, in sensul la care face referire textul art.21 al.4 lit.f din Legea 571/2003.

- calitatea de document contabil justificativ rezulta din indeplinirea de catre acest document a conditiilor impuse de prevederile art.21 al.4 lit.f din Legea 571/2003 coroborat cu disp. art.44 din HG nr.44/2004, respectiv: documentul sa fie document justificativ, potrivit legii: prin acest document sa se faca dovada efectuarii operatiunii, sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor.

- mai mult, dispozitiile pct.44 din norme se completeaza cu prev. art.6 al.1 din Legea 82/1991 a contabilitatii, precum si cu dispozitiile cuprinse in Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene (in prezent abrogat prin disp.art.10 din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, insa, aplicabile la momentul intocmirii documentelor justificative in cauza).

In baza principului *accessorium sequitur principalem* se solicita exonerarea societatii si de la plata accesoriilor aferente impozitului pe profit suplimentar.

C). Referitor la solicitarea de anulare a actului administrativ contestat cu exonerarea societatii de la plata TVA stabilit suplimentar in suma de xxx lei, a majorarilor de intarziere in suma de xxx lei si a penalitatilor de intarziere in suma de xxx lei.

- organele de control fiscal au nesocotit dreptul de deducere a TVA recunoscut de lege in favoarea societatii, in conditiile in care:

a). documentele justificative in baza carora s-a dedus TVA-ul indeplinesc cerintele legale referitoare la conditiile de existenta ale documentelor justificative contabile.

- se invoca prev. art.24 din Legea 345/2002, disp. art.62 al.1 din HG 598/2002, disp.art.145 al.3 lit.a din Legea 571/2003

- facturile au fost emise de persoane impozabile, fapt atestat si de atributul fiscal RO in scris in cuprinsul acestora inaintea CUI, fiind intocmite cu respectarea normelor incidente in materie, astfel cum acestea sunt prevazute in art.155 al.8 din Legea nr.571/2003, indeplinind toate conditiile pentru a fi considerate documente contabile justificative, conform art.6 al.1 din Legea 82/1991 a contabilitatii.

b). exercitiul dreptului de deducere a TVA-ului aferent facturilor fiscale emise in baza raporturilor juridice derulate intre societate si societatile la care face referire organul de control este justificat prin respectarea conditiilor prevazute de art.145 al.8 lit.a din Legea 571/2003.

- motivatia ca nu sunt indeplinite prev.art.145 al.8 lit.a din Legea 571/2003, este nelegala.

Exercitiul dreptului de deducere a TVA-ului aferent achizitionarii unor astfel de bunuri este conditionat de indeplinirea unor **conditii**, dupa cum urmeaza:

- indeplinirea calitatii de subiect impozabil inregistrat ca platitor de TVA, societatea avand aceasta calitate.

- obiectul dreptului de deducere sa il constituie TVA 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, [...].

- bunurile si serviciile achizitionate sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile. Se sustine ca, practic, exercitiul dreptului de deducere este conditionat exclusiv de aceasta cerinta.

In baza principului *accessorium sequitur principalem* se solicita exonerarea societatii si de la plata accesoriilor aferente TVA suplimentar.

II. Conform Deciziei de impunere nr.xxx/17.10.2007 emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr.xxx/18.10.2007, impreuna cu anexele ce cuprind si Procesul Verbal nr.xxxx/18.10.2007, rezulta urmatoarele:

1).Cu privire la impozitul pe profit:

Motive de fapt:- pentru perioada 01.02.2004-31.08.2006, s-au stabilit la calculul impozitului pe profit cheltuieli nedeductibile in suma de xxxx lei, cheltuielile inregistrate in baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ, aferent carora s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de xxxx lei.

- constatarile organelor de control sunt prezentate detailat in procesul verbal -anexa 1 ce constituie parte integranta a raportului de inspectie fiscala.

- pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar se datoreaza dobanzi si penalitati in cuantum de xxxx lei.

Temei de drept: Legea 571/2003, art.21, al.4, lit.f; OG 92/2003 art.115, al.1.

2). Cu privire taxa pe valoarea adaugata.

Motive de fapt:- pentru perioada 01.02.2004-31.08.2006, nu s-a dat dreptul de deducere a TVA in suma de xxxx lei, dedusa de pe documente care nu au fost emise de platitori de TVA.

- constatarile organelor de control sunt prezentate detailat in procesul verbal -anexa 1 ce constituie parte integranta a raportului de inspectie fiscala.

-pentru plata cu intarziere se datoreaza dobanzi si penalitati in cuantum de xxxx lei.

Temei de drept: Legea 571/2003, art.145, al.8, lit.a Justificarea dreptului de deducere cu documente legale; OG 92/2003 art.115, al.1.

III. Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si de catre organele de control, se retin urmatoarele:

Controlul fiscal, concretizat prin Procesul verbal de inspectie fiscala partiala intocmit la data de 16.10.2007 si Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 17.10.2007, s-a efectuat in baza adresei nr.xxxx/CJ/12.01.2007 emisa de Garda Financiara - Comisariatul Regional Cluj si inregistrata la DGFP Cluj sub nr.xxxx/15.01.2007.

A). In ceea ce priveste nelegalitatea deciziei si a actelor administrative care au precedat-o, precum si a inspectiei fiscale in sine.

In urma analizarii documentelor existente la dosar, prin prisma motivelor invocate de petitionara, se retin urmatoarele:

1).- verificarea efectuata s-a bazat pe "*...examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere...*", asa cum prevede art.105 al.1 din OG 92/2003/R/2007, fapt ce rezulta din analiza operatiunilor desfasurate de unitatea verificata - in speta fiind vorba de unele achizitii de bunuri - atat sub aspectul realitatii derularii operatiunilor in cauza, cat si sub aspectul respectarii imperioase a conditiilor necesare, legiferate de legislatia fiscala, pentru ca operatiunile in cauza sa fie considerate a fi efectuate in baza unor documente care sa indeplinesca calitatea de documente justificative.

- echipa de inspectie fiscala a efectuat toate demersurile necesare prevazute de art.94 din OG 92/2003/R/2007 in ceea ce priveste stabilirea starii de fapt fiscale reale a contribuabilului, analizand si evaluand informatiile fiscale din evidenta contribuabilului cu cele proprii sau din alte surse. De altfel, contestatarul nu aduce prin contestatia formulata nici un element nou care ar conduce la concluzia sa, potrivit careia "*echipa de inspectie fiscala nu a procedat la examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere*", facand doar aprecieri.

2). In ceea ce priveste nelegalitatea inspectiei fiscale datorata perioadei de desfasurare, prin referatul cu propunerile de solutionare a contestatiei, se fac urmatoarele mentiuni:

- la data de 08.05.2007 echipa de inspectie fiscala s-a deplasat la sediul declarat al SC G. SRL, din unde a constatat ca societatea nu isi desfasoara activitatea. Nu a fost identificata nici o persoana care sa

dea relatii privitoare la societate sau la administratorii acesteia. Si la acest moment societatea figureaza cu sediul social la aceeasi adresa.

- la data de 09.05.2007, administratorului societatii, i sa transmis prin adresa nr. xxx/09.05.2007, la sediul social declarat, invitatia de a se prezenta la sediul DGFP Cluj, adresa care s-a intors cu mentiunea "dest. mutat".

- abia in urma comunicarii cu organele de politie, echipa de inspectie fiscala a reusit sa contacteze telefonic pe directorul societatii dl. V, si ca urmare, la data de 01.10.2007 dl. V s-a prezentat la sediul DGFP Cluj, ocazie cu care echipa de inspectie fiscala s-a inscris in registrul Unic de control al SC G. SRL, la pozitia 2 din 01.10.2007.

3). Contestatarul considera ca Decizia de impunere este nelegala datorita neindicarii motivelor de fapt care au stat la baza emiterii acesteia, insa dupa cum se poate vedea in Decizia de impunere nr. xxx/26.04.2007 la rubrica "Motive de fapt" sunt mentionate clar motivele pentru care s-au stabilit impozitele suplimentare. Descrierea pe larg a faptelor, a contextului si a concluziilor privind tranzactiile derulate de catre petenta se afla prezentate in Raportul de inspectie fiscala partiala nr. xxx/17.10.2007 si in Procesul verbal de inspectie fiscala partiala nr. xxx/18.10.2007.

Fata de cele aratate mai sus, argumentele invocate de petitionara la acest capat de cerere se constata a fi nefondate, motiv pentru care nu pot fi luate in considerare la solutionarea favorabila a cauzei.

B). Referitor la capetele de cerere privind anularea decizie de impunere, in sensul:

1.) - exonerarii societatii de la plata impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de xxx lei, a majorarilor de intarziere in suma de xxx lei si a penalitatilor de intarziere in suma de xxx lei, precum

2.) - si exonerarea societatii de la plata TVA stabilit suplimentar in suma de xxxx lei, a majorarilor de intarziere in suma de xxxx lei si a penalitatilor de intarziere in suma de xxx lei.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca:

1). **sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu marfurile achizitionate in suma de xxxxx lei, si daca,**

2). **societatea putea sa beneficieze de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de xxxxx lei inscrisa in facturile fiscale de aprovizionare, in conditiile in care, in urma demersurilor efectuate, s-a constatat ca facturile fiscale in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ.**

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere cheltuielile cu achizitiile de produse de birotica-papetarie in suma de xxxxx lei, efectuate de petitionara in perioada 01.02.2004-31.08.2006, de la diversi agenti economici din Bucuresti, si totodata, nu au acceptat la deducere TVA in suma de xxxx lei, pe considerentul ca facturile fiscale de aprovizionare nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Situatia facturilor in cauza, in numar de 37 bucati, este prezentata in anexa 1 la procesul-verbal de inspectie fiscala partiala, iar in anexele nr.2.1-2.37 sunt prezentate in copie xerox cele 37 de facturi.

Din continutul Procesului-verbal nr.xxxx/18.10.2007- Anexa nr.1 la raport, rezulta ca, in urma analizarii facturilor fiscale de aprovizionare, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele aspecte:

- la rubrica "numele delegatului" este mentionat dl. V., insa, conform Notei explicative data organelor de control din cadrul Garzii Financiare-Comisariatul Regional Cluj, acesta nu s-a deplasat la Bucuresti, marfa fiindu-i adusa de doua persoane, numele acestora sau numerele de telefon mobil nereusind sa si le aminteasca (anexa 10 la procesul verbal). Persoanele il contactau telefonic in vederea unor posibile aprovizionari cu produse de papetarie si birotica, iar ultima livrare a fost efectuata in primavara anului 2006. Totusi, echipa de control din cadrul Garzii Financiare-Comisariatul Regional Cluj a identificat in intervalul aprilie 2006-august 2006, un numar de 9 aprovizionari in baza unor facturi fiscale pe care le considera a fi false.

- de asemenea, s-a observat ca, pe toate documentele fiscale de cumparare, scrisul este asemanator, desi acestea sunt emise in numele a diversi furnizori.

- in toate situatiile, contravaloarea facturilor a fost achitata in numerar.

Avand in vedere aspectele de mai sus, organele de control din cadrul Garzii Financiare au procedat la verificarea provenientei legale a bunurilor cumparate, constatand urmatoarele:

a).Firme neinregistrate la Oficiul Registrului Comertului Bucuresti, conform raspunsului comunicat de aceasta prin adresa nr. xxxx.01.2007.

Date agent economic inregistrat la rubrica furnizor, cu sediul in Bucuresti	Factura fiscala seria, numar, /data)	valoarea fara TVA	TVA
SC S SRL J40/xxx/2003, CUI xxxxxx1	B xxxx/21.06.2006 B xxxx...../27.04.06		
SC D SRL J40/xxxx/2002, CUI	B xxxxxx/ 27.12.2004		
SC R SRL J40xxxx/1996, CUI	IS xxxxxx/ 29.06.2004		

b). Firme inregistrate la Oficiul Registrului Comertului Bucuresti, dar documentele emise in numele acestora au seria IS, care apartine judetului IASI, rezultand ca aceste facturi sunt false.

Date agent economic inregistrat la rubrica furnizor, cu sediul in Bucuresti	Factura fiscala -seria, numar,/data	valoarea fara TVA	TVA
SC W . SRL J40/xxxxx/1999, CUI xxxxx	IS cCC...../ 28.04.04 IS cCC...../ 30.04.04		
SC D..ii SRL , J40/xxxxx/1995, CUIxxxx,	IS cCC...../28.02.2004		
SC T SRL, J40/xxx/2000, CUI xxxxx,	IS cCC...../31.05.04,		
SC FM ... J40/xxx/2002, CUI xxxxx	IS cCc/27.12.04		

c). Petitionara a inregistrat in contabilitate factura fiscala seria Bxx nr.xx/05.06.2006 in suma de **xxx lei** la care se adauga suma de **xxxlei TVA**, emisa de SC Mxxxx SRL Bucuresti, J40/..../2002, CUI , care a fost dizolvata incepand cu data de 16.05.2006.

d). S-au inregistrat 2 facturi fiscale emise de furnizorul SC zzzz SRL, si anume factura fiscala seria B cccc nr. zzzz/31.03.2005 si seria B ccc nr. zzzz/31.03.2005, valoarea totala a acestora fara TVA fiind de **lei + lei TVA**, inasa, datele de identificare ale furnizorului, in ceea ce priveste CUI si numarul de inmatriculare, nu corespund cu cele comunicate de Oficiul Registrului Comertului Bucuresti, si anume, pe facturi este inregistrat: - J 40/...../2003 in loc de J 40/...../2001 si
- CUI xxxxx in loc de CUI zzzzzzz.

e). Din consultarea situatiei documentelor cu regim special achizitionate de societatile furnizoare, de pe site-ul Companiei Nationale Imprimeria Nationala - www.cnin.ro, s-a constatat ca facturile inregistrate in contabilitatea petentei nu au fost achizitionate de catre firmele inregistrate la rubrica "furnizor". In fapt, este vorba de un numar de 25 facturi fiscale emise in numele a 14 societati comerciale, dupa cum urmeaza:

Date agent economic inregistrat la rubrica furnizor, cu sediul in Bucuresti	Factura fiscala - seria, numar, /data	valoarea fara TVA	TVA
TOTAL GENERAL lit.a)- e).		zzzzz	xxxxxxx

Alte constatari cu privire la facturile de mai sus, rezultate din documentele existente la dosar:

* datele de identificare ale furnizorului sunt inserate (pe factura) prin amprenta unei stampile ce contine, de cele mai multe ori, doar denumirea societatii si un numar de cod fiscal ilizibil, iar in unele cazuri apare si Numarul de ordine in Registrul Comertului.

** facturi achizitionate de catre alti contribuabili, asa cum rezulta din anexa 7 la procesul verbal, si anume: - factura de la pozitia 2. apartine SC F SRL- CF , iar factura de la pozitia 4. apartine firmei Nnnn SRL- CUI .

*** in anexele 4- 6 la procesul verbal sunt prezentate detailat situatiile aprovizionarilor cu formulare cu regim special efectuate de firmele in cauza, retinandu-se ca facturile fiscale detinute de catre

petitionara au serii si numere care nu figureaza in plaja de numere alocate de catre distribuitorii autorizati de catre M.F.P. firmelor inscrite la rubrica "furnizor".

Referitor la sumele rezultate ca urmare a constatarilor de la literele a).-e). de mai sus, mentionam ca, fata de cele inscrite in cuprinsul procesului verbal la punctele 3.1.4.1 lit. a).-e). si 3.2.3. lit.a).-e), pentru aceleasi aspecte, apar diferente de sume, inasa, aceasata situatie nu are influente asupra obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin decizia de impunere, intrucat, se constata ca pentru stabilirea acestora, organele de control au determinat, in mod corect, baza de impunere pentru fiecare perioada impozabila, pe ani fiscali (2004, 2005 si 2006), iar suma globala stabilita pentru perioada controlata este aceeaasi, asa cum rezulta din situatia prezentata in anexa 1 la procesul verbal "Situatia facturilor cu aprovizionari de marfa emise de firme fictive", sintetizata astfel:

perioada fiscala	valoarea facturilor fara TVA (baza impozabila)	TVA
an 2004		
an 2005		
an 2006		
Total perioade		

Avand la baza deficientele constatate, organele de inspectie fiscala au considerat, ca:

1).În ceea ce priveste impozitul pe profit

- nu au fost respectate dispozitiile art.21 (4) lit.f din L.571/2003 privind Codul fiscal,
- consecinta deficientelor a constat in diminuarea nejustificata a profitului impozabil pe perioada 2004-2006, cu suma de xxxxx lei si implicit a fost diminuat impozitul pe profit datorat bugetului de stat cu suma de xxxx lei.

Calculul impozitului pe profit pe ani fiscali este prezentat in mod detailat la punctul 3.1.4.2. din procesul verbal si anexa 9 la acesta.

Aferent diferentei de xxxx lei impozit pe profit stabilit suplimentar, in conformitate cu prevederile art.115 (1) din OG 92/2003/R, s-au calculat obligatii fiscale accesorii in cuantum de...lei.

2).In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

- nu au fost respectate dispozitiile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, si ca atare, pentru perioada verificata 01.02.2004- 31.08.2006, echipa de inspectie fiscala nu a acordat dreptul de deducere a TVA pentru suma de lei

- aferent diferentei de xxxxxlei TVA de plata stabilit suplimentar, in conformitate cu prevederile art.115 (1) din OG 92/2003/R, s-au calculat obligatii fiscale accesorii in cuantum de xxxx lei.(anexa 8 la procesul verbal).

In drept, avand in vedere cauza supusa solutionarii, legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza:

1). In ceea ce priveste impozitul pe profit.

- **Art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

“Art.19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile[...].

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;”*

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004, referitor la lit. f) a alin. (4) al art. 21 din Lege:**

“44. Inregistrarea in evidenta contabila se face cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare.”

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

Art.1. - (1) Se aproba modelele formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, cuprinse in catalogul prezentat in anexa nr.1A, [...].

(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 agreeate 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."

2).In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

-Art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"(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 adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);"

-Pct. 51 alin. (2) din cadrul Titlului VI al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004,** precizeaza: "**Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu 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, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare**"

- prevederile **art.1 si art.6 din H.G. nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, citat mai sus la punctul 1.

De asemenea, este de retinut in solutionarea cauzei, **Decizia nr. V din 15.01.2007, emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie -Sectiile unite, publicata in M.Of. nr.732 din 30.10.2007,** data in aplicarea prevederilor **art. 6 al.(2) din Legea nr.82/1991/ R,** ale **art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 al. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,** referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata si a diminuarii bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete, inexate sau care nu corespund realitatii, prin care se decide:

"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 dispaozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA".

Fata de prevederile legale citate mai sus rezulta ca cele 37 facturi fiscale în valoare totală de **xxxxx lei,** din care **TVA xxxxx lei,** reprezentând achizitii de produse de birotica-papetarie efectuate în perioada ianuarie 01.02.2004- 31.08.2006, au fost înregistrate în contabilitatea petentei în conditii care nu le conferă calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în contabilitate, deoarece:

a). - au fost emise de furnizori inexistenti, societăți comerciale din Bucuresti care nu figurează în baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului Bucuresti, deci nu există în realitate;

b). - au fost emise de furnizori existenti, dar seriile si numerele facturilor emise nu fac parte din carnete cu serii si numere atribuite lor de către distribuitorul autorizat pentru astfel de documente cu regim special.

- c). - la data derularii tranzactiei, furnizorul era radiat de la Oficiul Registrului Comertului.
- d). - datele de identificare ale furnizorului CUI si numarul de inmatriculare, nu corespund cu cele comunicate de Oficiul Registrului Comertului Bucuresti.
- e). - facturile fiscale inregistrate in contabilitatea petentei nu au fost achizitionate de catre firmele inscrise la rubrica "furnizor", avand serii si numere care nu figureaza in plaja de numere alocate de catre distribuitorii autorizati de catre Ministerul Finantelor Publice.

In concluzie, operatiunile consemnate în facturile fiscale in cauza, nu trebuiau înregistrate în contabilitatea petentei, deoarece bunurile care au făcut obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență - conform prevederilor art. 6 din H.G. nr. 831/1997, mai sus citate.

În aceste conditii, bugetul statului a fost prejudiciat prin neînregistrarea veniturilor si a taxei pe valoarea adăugată colectată de către furnizorii emitenti înscrise în aceste facturi fiscale, urmată apoi de înregistrarea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adăugată deductibilă în evidenta contabilă a beneficiarului **S.C. G. S.R.L.**

Referitor la argumentele petentei, facem urmatoarele mentiuni:

- fata de cele aratate, retinandu-se neregularile constatate cu privire la facturile fiscale si tinand cont de dispozitiile legale invocate, sustinerile petitionarei potrivit carora documentele care au stat la baza inregistrarii in contabilitate a operatiunilor cu privire la bunurile achitionate indeplinesc toate conditiile unui document contabil justificativ, se constata fi neteminice si nefondate, astfel incat, acestea nu pot fi retinute la solutionarea cauzei.

- doar atributul fiscal RO in scris in facturile fiscale inaintea Codului unic de inregistrare al furnizotului, nu-i confera automat acestuia din urma calitatea de persoana impozabila din punct de vedere a TVA, atata timp cat, mai ales acesta nu exista, astfel incat, sa se poata considera ca dreptul de deducere s-a exercitat in baza unor facturi emise de persoane impozabile.

- chiar daca facturile fiscale sunt completate cu toate elementele prevazute la art.115 (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, acestea nu pot fi considerate documente care sa justifice exercitarea dreptului de deducere a TVA, deoarece s-a dovedit ca nu au calitatea de document justificativ.

- in ce priveste afirmatia "*obiectul dreptului de deducere il constituie TVA datorata sau achitata...*", mentionam ca, atata timp cat s-a constatat inexistenta furnizorilor sau existenta acestora insa facturile fiscale nu le apartin, nu mai poate fi vorba de TVA datorata sau achitata, si ca atare nici de dreptul de deducere a acesteia.

- sustinerea potrivit careia: "*practic, exercitiul dreptului de deducere este conditionat exclusiv de cerinta ca bunurile si serviciile achizitionate sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile*", se constata a fi nefondata si netemeinica, legislatia incidenta in materie impune respectarea mai multor conditii, printre care si cele tratate spetei in cauza.

În consecință, petitionara nu are drept de deductibilitate pentru cheltuielile înregistrate in suma de **xxxx lei** reprezentând valoarea de achizitie a produselor de birotica-petarie si nici drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora in suma de **xxxx lei**, conform prevederilor citate mai sus, la situatia de drept, cu privire la impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, în mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au stabilit **obligatii de plată suplimentare in quantum de xxx lei** din care **xxxx lei impozit pe profit** (aferent cheltuielilor nedeductibile in suma xxx lei) si suma de **xxxx lei stabilita cu titlu de TVA**, drept pentru care contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pe cale de consecinta fiscala, avand in vedere solutia de respingere pentru obligatiile fiscale principale, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", contestatia urmeaza a **se respinge** si pentru obligatiile fiscale accesorii, respectiv majorari de intarziere impozit pe profit in suma de **xxxx lei** si majorari de intarziere TVA in suma de **xxxx lei**.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile **art.210-211 si art.216** din **OG nr.92/2003/R/2007 privind Codul de Procedura Fiscala**, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. G. S.R.L**, impotriva Deciziei de impunere nr. xxx/17.10.2007, pentru suma de **xxxx lei**, reprezentand:

- impozit pe profit.....xxxx lei;
- majorari de intarzierexxxx lei;
- T.V.A.xxxx lei;
- majorari de intarziere T.V.A.....xxxx lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj in termen de 6 luni de la comunicare