



Ministerul Finanțelor Publice
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor Publice
a județului Vaslui



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, Vaslui, jud. Vaslui
Tel : + 0235 316141, 0235 314143/429
Fax : + 0235 317067
e-mail : admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

Decizia nr. X/16.01.2012
privind soluționarea contestației formulată de
S.C. "XXXX" S.R.L. V
înregistrată la DGFP V sub nr. .../11.11.2011

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V, a fost sesizat de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 4, prin adresa nr. .../11.11.2011 înregistrată la DGFP V sub nr. .../11.11.2011, asupra contestației formulată de S.C. "XXXX" S.R.L. CUI, NRC ..., cu sediul în V, str. ... nr. ..., județul V, înregistrată la DGFP V sub nr. .../26.10.2011.

Contestația a fost formulată împotriva:

- **Deciziei de impunere nr. F-VS din 31.08.2011** emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 4 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 31.08.2011 și înregistrat sub nr. F VS.../31.08.2011, prin care au fost stabilite în sarcina societății **obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de S1 lei, accesorii aferente în sumă de S2lei, precum și a bazei de impunere de S3 lei;**

- **Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./31.08.2011 ;**

- **Raportului de Inspecție fiscală nr. F VS/31.08.2011.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv 10.10.2011, așa cum rezultă din adresa nr./07.09.2011, pe bază de semnătură de primire, anexată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. 1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V este investit să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "XXXX" S.R.L. contestă:

- **Decizia de impunere nr. F-VS din 31.08.2011;**

- **Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./31.08.2011;**

- **Raportului de Inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011.**

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F VS din 31.08.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS..../31.08.2011 de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 4 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V, contestatoarea solicită desființarea totală a actelor administrative atacate și emiterea unei noi decizii de impunere cu o noua bază de impozitare corespunzătoare.

În motivarea contestației, petenta prezintă următoarele argumente :

- S.C. "XXXX" S.R.L , solicită prin adresa nr...../22.07.2011, efectuarea unui control fiscal pentru verificarea și stabilirea corectă a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, demonstrând astfel că respectă legea fiscală pe considerentul că, relațiile dintre contribuabil și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna credință, în scopul realizării cerințelor legii;

- prin avizul de inspecție fiscală nr. F VS/26.07.2011 i se comunică că, începând cu data de 10.08.2011, va fi supusă unei inspecții fiscale;

- conform prevederilor art. 107, alin. 1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, "contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală", iar potrivit prevederilor art. 94, alin. 3, lit. c) al acelu..... act normativ, organele de inspecție fiscală aveau obligația "discutării constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor "privind stabilirea bazei de impunere.

Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată, cuprinse în decizia de impunere nr. F-VS din 31.08.2011, petenta argumentează:

1. pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de X1 lei , din care debit, suma de X2 lei, majorări de întârziere suma de X3 lei și penalități de întârziere suma de X4 lei:

1.1- în ceea ce privește debitul suplimentar de plată în sumă de X2 lei:

- suma de X lei, din care X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, aferente achizițiilor efectuate în luna septembrie 2008 de la furnizorul SC ZZZ SRL;

- suma de X lei, din care X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, achiziții efectuate în luna iunie 2009 de la furnizorul SC YYY S.R.L., nu au fost luate în considerare de organele de inspecție fiscală deoarece respectivii furnizori au fost tratați ca inactivi, drept pentru care sumele sunt considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal, chiar dacă societatea a înregistrat operațiunea în contabilitate pe bază de documente justificative legale, respectiv factură fiscală, ordin de plată, în sarcina probei existând și alte documente justificative (avize de însoțire a mărfii, note de recepție) care nu au fost luate în considerare la stabilirea bazei de impunere, drept pentru care consideră, că în mod eronat organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate cu acești parteneri, analizând doar efectele fiscale și nu proveniența tranzacției, precum și faptul că la data tranzacțiilor societățile de mai sus nu erau inactive.

- suma de X lei, din care X lei taxa pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr./29.10.2008 emisă de SC MMM SRL ...,

- suma de X lei, din care X lei taxa pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr...../03.11.2008 emisă de SC MMM SRL ...,

- suma de X lei, din care X lei taxa pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr./19.12.2008 emisă de SCSRL Bârlad,

- suma de X lei, din care X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr...../03.02.2009 emisă de SCSRL Bârlad,

- suma de X lei, din care X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr...../10.07.2009 emisă de SCSRL Bârlad, nu au fost luate în considerare de organele de inspecție fiscală, pe motiv că respectivele facturi, fie aparțin

altei societăți, fie nu conțin toate elementele de identificare cerute de codul fiscal - sediu, drept pentru care au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal, fără a se respecta prevederile art.159, alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora *"organele de inspecție fiscală erau îndreptățite legal să permită deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul documentelor controlate aferente achizițiilor, care nu conțin toate informațiile legale, dacă pe perioada desfășurării inspecției, documentele vor fi corectate"*, astfel organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art. 9, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia :**"înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei"**.

- suma de X lei, din care X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr./29.09.2008 emisă de SC SRL.....,

- suma de X lei, din care X lei taxă pe valoarea adăugată, conform facturii fiscale nr./26.11.2009, emisă de S.C. S.R.L. ..., au fost considerate, la control, nedeductibile din punct de vedere fiscal, deși conform prevederilor art. 107, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare: **"Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală,"** pentru a putea prezenta documentele justificative relevante pentru stabilirea bazei de impunere, iar conform prevederilor art. 65, alin.1 din Codul de procedură fiscală, **"contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal"** cu documente justificative care vor sta la baza constatărilor și a consecințelor fiscale.

Petenta, argumentează că la data efectuării inspecției fiscale, societatea avea la dosarul contabil exemplarul în original al facturii fiscale nr...../26.11.2009, emisă de S.C. S.R.L. ..., iar **organele de inspecție fiscală aveau obligația examinării stării de fapt fiscale având în vedere toate documentele justificative care constituie mijloace de probă și care sunt relevante pentru stabilirea bazei de impunere**, conform prevederilor art.105, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.102.1 din H.G. nr.44/2004.

1.2 - referitor la majorările de întârziere, în sumă de X3 lei și penalități de întârziere, în sumă de X4 lei, petenta consideră nejustificat calculul acestora, motivat de faptul că, la stabilirea obligației fiscale principale nu au fost respectate de către organele de inspecție fiscală prevederile legale în vigoare.

2. pentru impozit pe profit în sumă totală de X lei , din care debit, suma de X lei, majorări de întârziere suma de X lei și penalități de întârziere suma de X lei:

2.1. în ceea ce privește debitul suplimentar de plată în sumă de X lei, petenta argumentează:

- referitor la suma de X lei, reprezentând valoarea achizițiilor efectuate în luna octombrie 2007 și înregistrate în evidența contabilă a societății pe bază de bonuri fiscale, inspecția fiscală a constatat lipsa facturii, drept pentru care a considerat această sumă nedeductibilă din punct de vedere fiscal, calculând un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei. Față de acest aspect, petenta invocă prevederile art. 1, alin. 2) din O.M.F.P. nr. 293/2006 de modificare și completare a O.M.F.P. nr. 1714/2005 privind Normele de aplicare a H.G. nr. 831/1997, conform cărora bonurile fiscale a căror valoare sunt de până la X lei inclusiv, sunt considerate documente justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor, prevederi care au fost încălcate de organele de inspecție fiscală, motiv

pentru care petenta consideră nelegală măsura prin care organele de inspecție fiscală calculează impozit pe profit în sumă de **X lei** la baza de X lei;

- referitor la suma de X lei, reprezentând valoarea achizițiilor de bunuri și servicii de la diverși furnizori, în cursul anului 2008, organul fiscal constată, fie că unele documente justificative nu conțin toate elementele de completare obligatorii, și anume cod fiscal, sediu, fie „lipsa facturii în original”, iar în cazul documentelor emise de S.C. ZZZ SRL, nu au fost luate în calcul de organele de inspecție fiscală pe motiv că acest contribuabil este declarat inactiv, drept pentru care toate sumele aferente acestor documente au fost considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, față de care petenta motivează că a respectat prevederile art. 19 și art. 21, alin. 1) și 2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, conform cărora *sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile* și că organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.107, alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: **„Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală,”** pentru a putea prezenta documentele justificative relevante pentru stabilirea bazei de impunere, cât și de prevederile art. 65, alin.1) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia **„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”** cu documente justificative care vor sta la baza constatărilor și a consecințelor fiscale.

Pentru buna desfășurare a inspecției fiscale, echipa de control avea obligația conform prevederilor art. 94, alin. (3) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată cu modificările și completările ulterioare, să discute cu contribuabilul asupra constatărilor și să solicite explicații scrise pentru stabilirea unei baze impozabile corecte.

Referitor la cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat „lipsa facturii în original”, potrivit prevederilor art. 159, alin.1 respectiv art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora **„organele de inspecție fiscală erau îndreptățite legal să permită deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul documentelor controlate aferente achizițiilor, care nu conțin toate informațiile legale, dacă pe perioada desfășurării inspecției, documentele vor fi corectate, să solicite prezentarea documentului în original sau duplicatul acestuia”**.

În ceea ce privește cheltuielile înregistrate în evidența contabilă pe baza unui document emis de un contribuabil inactiv, respectiv SC ZZZ SRL, petenta motivează că, în sarcina probei există și alte documente justificative (avize de însoțire a mărfii, note de recepție) care nu au fost luate în considerare la stabilirea bazei de impunere, drept pentru care petenta consideră, că au fost încălcate prevederile art. 64 din O.G.nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată cu modificările și completările ulterioare și consideră irelevantă analizarea efectelor fiscale ale unui document contabil și nu proveniența bunului sau a tranzacției respective, motiv pentru care consideră nelegală măsura prin care se calculează suplimentar impozit pe profit în sumă de **X lei** la o bază impozabilă stabilită suplimentar în sumă de X lei;

- referitor la suma de X lei, reprezentând valoarea achizițiilor de bunuri și servicii de la diverși furnizori, în cursul anului 2009, organul fiscal constată, fie că unele documente justificative nu conțin toate elementele de completare obligatorii, și anume cod fiscal, sediu, fie „lipsa facturii în original”, iar în cazul documentului emis de SC YYY SRL, nu a fost luat în calcul de organele de inspecție fiscală pe motiv că acest contribuabil este declarat inactiv deoarece nu a depus declarațiile fiscale la sfârșitul sem. I 2009, drept pentru care toate sumele aferente acestor documente au fost considerate cheltuieli nedeductibile

fiscal, după cum urmează:

- X lei, reprezentând cheltuieli înregistrate în contabilitate în luna iunie 2009, aferente achizițiilor efectuate de la furnizorul S.C. YYY SRL, contribuabil tratat de organele de inspecție fiscală ca inactiv, petenta motivând că facturile care au stat la baza achizițiilor sunt date anterior înregistrării acestuia ca inactiv, respectiv data de 11.06.2009, conform O.P.A.N.A.F. nr. 1167/29.05.2009, iar data anulării înregistrării în scopuri de TVA este 01.07.2009.

În cazul facturilor emise după data inactivării și înregistrate în evidența contabilă, petenta susține că există și alte documente justificative (avize de însoțire a mărfii, note de recepție, viramentele bancare) care nu au fost luate în considerare la stabilirea bazei de impunere, drept pentru care petenta consideră, că în mod eronat organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate cu acest partener, analizând doar efectele fiscale și nu proveniența tranzacției.

- X lei, reprezentând valoarea bunurilor achiziționate de la SC ZZZ SRL..... și X lei reprezentând valoarea bunurilor achiziționate de la SC SRL, petenta motivează că la data efectuării inspecției fiscale **deținea facturile în original**. Având în vedere că organele de inspecție fiscală au constatat lipsa „facturii în original”, petenta invocă prevederile art.105, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 102. 1 din H.G. nr.44/2004, conform căroră **„organele de inspecție fiscală, au obligația examinării stării de fapt fiscale având în vedere toate documentele justificative care constituie mijloace de probă și care sunt relevante pentru stabilirea bazei de impunere, cât și prevederile art.107, alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: „ Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală, ”** pentru a putea prezenta documentele justificative relevante pentru stabilirea bazei de impunere, cât și de prevederile art.65, alin.1) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia **„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”** cu documente justificative care vor sta la baza constatărilor și a consecințelor fiscale.

- X lei, reprezentând cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în luna februarie și aprilie 2009, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pe motiv că facturile nu conțin datele referitoare la „cod fiscal” și „sediul”, încălcând astfel prevederile art. 107, alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: **„ Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală, ”** pentru a putea prezenta documentele justificative relevante pentru stabilirea bazei de impunere.

Față de argumentele prezentate, petenta consideră irelevantă motivația organului de control care stipulează doar faptul că diferența stabilită se datorează deducerii de cheltuieli pe bază de documente cu date incomplete, motiv pentru care măsura prin care inspecția fiscală a calculat impozit pe profit în sumă de **X lei** la un profit impozabil de **X lei**, este nelegală.

2.2. referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei și penalități de întârziere suma de X lei, petenta consideră nejustificat calculul acestora, motivat de faptul că, la stabilirea obligației fiscale principale nu au fost respectate de către organele de inspecție fiscală prevederile legale în vigoare.

3. Referitor la Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./31.08.2011, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. V, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 4, prin care „societatea va

efectua în contabilitate, operațiunea de diminuare a pierderii fiscale cu suma de X lei, aferentă trimestrelor II – IV 2009 și trimestrelor I- III 2010”:

- pentru anul 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de X lei la un profit impozabil de X lei, față de pierderea fiscală în sumă de X lei, calculată de societate, așa cum reiese din Anexa nr. 5 – parte integrantă din Raportul de Inspecție Fiscală nr. F VS .../31.08.2011, drept pentru care petenta consideră nejustificată măsura stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./31.08.2011, deoarece au stabilit în fapt atât baza impozabilă cât și impozitul pe profit aferent;

- pentru anul 2010, nu au fost stabilite diferențe în ceea ce privește profitul impozabil calculat de organele de inspecție fiscală și cel evidențiat de societate.

4. Referitor la comunicarea actelor administrativ fiscale de către organele de inspecție fiscală, aceasta s-a făcut prin remiterea sub semnătură în data de 10.10.2011, drept pentru care au fost încălcate prevederile art. 109, referitoare la comunicarea în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală (data de 31.08.2011), fapt ce atrage pe cale de consecință nulitatea actului administrativ fiscal respectiv, a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, nr. F-VS din 31.08.2011.

Față de cele de mai sus, contestatoarea solicită desființarea în întregime a actelor administrative atacate, respectiv: Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. F-VS din 31.08.2011 pentru suma de S1 lei, a bazei de impunere în sumă de S3 lei, a obligațiilor fiscale accesorii în sumă de S2 lei, a Raportului de Inspecție fiscală nr. F VS .../31.08.2011, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./31.08.2011 emise de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. V, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 și emiterea unei noi decizii de impunere cu o nouă bază de impunere corespunzătoare.

În susținerea contestației petenta depune copii după facturile emise de S.C. YYY SRL și SC SRL

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.08.2011 și înregistrat sub nr. F VS.../31.08.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F VS .../31.08.2011 contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V - Activitatea de inspecție fiscală , care au efectuat inspecție fiscală generală la S.C. "XXXX" S.R.L., au stabilit diferențe suplimentare de plată în sumă totală de X.8X lei, din care :

- taxă pe valoarea adăugată – debit suplimentar - X2 lei;
- taxă pe valoarea adăugată - majorări de întârziere – X3 lei;
- taxă pe valoarea adăugată - penalități de întârziere – X4 lei;
- impozit pe profit - debit suplimentar - X lei;
- impozit pe profit - majorări de întârziere –X lei;
- impozit pe profit - penalități de întârziere – X lei.

Documentele în baza cărora au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare de plată la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit sunt: (Anexa nr.2)

Nr. crt	Emitent	Nr. și data document	Reprezintă	Valoare	TVA	Total	Elemente neconforme
1	X	BF../19.10.2007	diverse		X	X	X Lipsă factură
2	X	BF../25.10.2007	diverse		X	X	X Lipsă factură
3	X	BF../25.10.2007	rechizite		X		X Lipsă factură
4	X	BF../25.10.2007	rechizite		X	X	X Lipsă factură
5	X	BF../25.10.2007	rechizite		X	X	X Lipsă factură

6	X	BF.../25.10.2007	diverse	X	X	X	Lipsă factură
7	X	BF.../25.10.2007	diverse	X	X	X	Lipsă factură
TOTAL AN 2007**cheltuieli nedeductibile				**X	x	x	
8	X	BF..X/01.01.2008	Prod. alim	X	X	X	Lipsă factură
9	X	BF.../01.01.2008	diverse	X	X	X	Lipsă factură
10	X	BFX.../01.01.2008	Prod. alim	X	X	X	Lipsă factură
11	X	BF.../26.01.2008	rechizite	X	X	X	Lipsă factură
12	X	BF.../26.01.2008	rechizite	X	X	X	Lipsă factură
13	X	BF.../01.02.2008	alimente	X	X	X	Lipsă factură
14	X	BF..6/01.01.2008	diverse	X	X	X	Lipsă factură
15	X	BF..5/19.03.2008	diverse	X	X	X	Lipsă factură
16	X	BF .../19.03.2008	diverse	X	X	X	Lipsă factură
17	X	BF.../19.03.2008	alimente	X	X	X	Lipsă factură
18	X	F.../30.06.2008	Piese forjate	X	X	X	Lipsă factură în original
19	X	BF.../09.07.2008	alimente	X	X	X	Lipsă factură
20	X	F. VS... 09.07.2008	diverse	X	X	X	Lipsă factură în original
21	X	F.VS.. 28.07.2008	Reparații auto	X	X	X	Lipsă factură în original
22	X	F.V.. 31.07.2008	Reparații auto	X	X	X	Lipsă factură în original
23	X	- - 30.09.2008	Diverse produse	X	X	X	Contrib.declarat inactiv de insp fisc 22.08.2007
X	X	F. B.. 29.10.2008	ferronix	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu
25	X	F. ATX 03.11.2008	Frigider multipri-ză	X	X	X	Fact.apartine S.C. ... SRL
26	X	F. VS ... 19.12.2008	oxigen	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu
TOTAL AN 2008 **chelt. nedeductibile * TVA				** X	X	x	
27		F. VS 03.02.2009	oxigen	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu
28		F. 0..... 29.09.2008	Corp tambur	X	*X	X	Lipsă factura în original
29	X	F. VS 10.04.2009	oxigen	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu

30	X	F. BIS ../01.06.09 F. BIS ../02.06.09 F. BIS ../04.06.09 F. BIS ../05.06.09 F. BIS ../08.06.09 F. BIS ../09.06.09 F. BIS ../10.06.09 F. BIS ../11.06.09 F. BIS ../12.06.09 F. BIS ../19.06.09 F. BIS ../29.06.09	Rulmenți rulmenți rulmenți rulmenți cuțite cuțite motor motor roată				Contrib.declarat inactiv pentru nedeponere declarațiilor la 30.06.2009
31	X	F. 26.11.2009	utilaje	X	*X	X	Lipsă factură în original(xerocopie de pe faxcopie)
TOTAL AN 2009/**chelt. nedeductibile/* TVA				**X	*X	x	
TOTAL GENERAL				**X	*X	x	

II. 1 Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Perioada verificată : 01.09.2008 – 30.06.2011.

Baza legală: art. 145 -147, art.155, din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Diferența de obligație fiscală contestată, la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X2 lei, din decizia de impunere nr. F VS ../31.08.2011, a rezultat ca urmare a neadmiterii deductibilității taxei pe valoarea adăugată deoarece facturile în baza cărora au fost achiziționate bunurile, nu întrunesc calitatea de documente justificative pentru a fi înregistrate în contabilitate, conform prevederilor art.146, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

- înregistrări contabile pe baza unor copii ale documentelor = X lei;
- înregistrări contabile pe baza unor facturi emise de contribuabili inactivi = X lei;
- înregistrări contabile pe baza unor facturi cu date incomplete (lipsă cod fiscal) = X4 lei;
- înregistrări contabile pe baza unor facturi care nu aparțin societății verificate = X lei.

Ca urmare, în perioada verificată, echipa de inspecție fiscală a diminuat TVA deductibilă înregistrată de societate cu suma de X2 lei, stabilind diferență suplimentară de plată în sumă de X2 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată.

Pentru diferența suplimentară de plată, cu titlul de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de X2 lei, au fost calculate, majorări de întârziere în sumă de X3 lei și penalități de întârziere în sumă de X4 lei.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, semnat de conducătorul Activității de Inspectie Fiscală, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat, se precizează că în cauză nu a fost formulată plângere penală și se propune respingerea ca neîntemeiată a contestației.

II. 2 Referitor la impozitul pe profit

Perioada verificată : 01.01.2007 – 30.06.2011

Baza legală: art. 19, alin.(1) și (4), art.21, alin. (1) și alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Diferența suplimentară de plată, în sumă de X lei, stabilită de organele de inspecție fiscală în sarcina S.C. "XXXX" S.R.L prin decizia de impunere nr. ../31.08.2011, provine din majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru perioada verificată cu suma totală de X lei, ca urmare a înregistrării în contabilitate a unor cheltuieli pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit legii, condițiile de documente justificative, în baza prevederilor art. 21 alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, și anume:

- deducerea de cheltuieli fără documente justificative (lipsă facturi) = X lei
- deducerea de cheltuieli de pe facturi în copie = X lei

- deducerea de cheltuieli de pe facturi de la contribuabili inactivi = X lei
- deducerea de cheltuieli de pe facturi care nu conțin codul fiscal = X lei
- deducerea de cheltuieli de pe documente care nu aparțin societății verificate = X lei

Pentru diferența suplimentară de plată privind impozitul pe profit în sumă de X lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei de la data scadenței și până la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 alin. 1(1), art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

II. 3 Referitor la diminuarea pierderii fiscale de recuperat cu suma de X lei

În urma inspecției fiscale efectuate la S.C. XXXX S.R.L, s-a diminuat pierderea fiscală declarată de societate în trimestrele II – IV 2009 și trimestrul I – III 2010, cu suma totală de X lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organul de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

În Raportul de inspecție fiscală nr. F VS..../31.08.2011, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală V, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "XXXX" S.R.L., prin care s-au constatat deficiențe la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

III.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de X2 lei, stabilită suplimentar, cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. XXXX SRL avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată de pe facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv facturi în copie, facturi cu date incomplete, precum și facturi emise de societăți inactive.

În fapt, se reține că organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de X2 lei deoarece:

1.1. S.C. XXXX SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei de pe facturi în copie, de la următorii furnizori :

Nr. crt	Emitent	Nr. și data document	Reprezintă	Valoare Bază impozabilă	TVA	Total	Elemente neconforme
1	X	F. 0..... 29.09.2008	Corp tambur	X	*X	X	Lipsă factura în original
2	X	F. 26.11.2009	utilaje	X	*X	X	Lipsă factură în original(xerocopie de pe faxcopie)
	Total TVA nedeductibili			X	X	x	

1.2. S.C. XXXX SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X4 lei de pe facturi cu date incomplete, de la următorii furnizori :

Nr. crt	Emitent	Nr. și data document	Reprezintă	Valoare Bază impozabilă	TVA	Total	Elemente neconforme
1	S.C. SRL F. B ..U 29.10.2008	ferronix	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu

2	X	F. VS 10.04.2009	oxigen	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu
3	X	F. VS ... 19.12.2008	oxigen	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu
4	X	F. VS .. 03.02.2009	oxigen	X	*X	X	Factura nu conține: - cod fiscal - sediu
TXtotal TVA nedeductibil				X	X4		

1.3. S.C. XXXX SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei de pe factura nr. A.T.X. /03.11.2008 care aparține S.C. SRL

1.4. S.C. XXXX SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei de pe facturi emise de contribuabili inactivi, de la următorii furnizori :

Nr. crt	Emitent	Nr. și data document	Reprezintă	Valoare Bază impozabilă	TVA	Total	Elemente neconforme
1	X	- - 30.09.2008	Diverse produse	X	*X	X	Contrib.declarat inactiv de insp fisc 22.08.2007
2	X	F. ../01.06.09 F. ../8/02.06.09 F. ../9/04.06.09 F. ../05.06.09 F. ../08.06.09 F. ../09.06.09 F. ../10.06.09 F. ../11.06.09 F. ../12.06.09 F. ../19.06.09 F. ../29.06.09	Rulmenți rulmenți rulmenți rulmenți cuțite cuțite motor motor roată	X	*X	X	Contrib.declarat inactiv pentru nedepunere declarațiilor la 30.06.2009
Total TVA nedeductibil				X	X		

Societatea contestă măsura organelor de inspecție fiscală, luată prin decizia de impunere nr. F VS /31.08.2011, susținând că acestea au încălcat prevederile art. 9, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: **”înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.”** prevederile art.105, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coraborat cu pct.102.1 din H.G. nr. 44/2004, conform cărora **„organele de inspecție fiscală, au obligația examinării stării de fapt fiscale având în vedere toate documentele justificative care constituie mijloace de probă și care sunt relevante pentru stabilirea bazei de impunere,** prevederile art.107, alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: **„Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală** pentru a putea prezenta documentele justificative relevante pentru stabilirea bazei de impunere, cât și de prevederile art. 65, alin. (1) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia **„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”** cu documente justificative care vor sta la baza constatărilor și a consecințelor fiscale.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la:

„ART. 146

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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”;

Astfel, reglementându-se regimul deducerilor în cuprinsul art. 146 din Codul fiscal, la alin. (1) se prevede că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către cumpărător se justifică cu **factura fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”**

“ Art.155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

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;

[...]

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

[....]

Totodată pct. 46 din H.G. Nr 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

„Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.[....]

Față de aceste prevederi legale se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții, de existența facturilor în original și care în mod obligatoriu trebuie completate cu adresa sediului social precum și codul fiscal al furnizorului și cumpărătorului.

Drept urmare, se reține că organele de inspecție fiscală au exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată, în suma de X lei (Xx 19%), aferentă facturilor în copii nr. HLX / 0...../29.09.2008, emisă de SC X SRL .. și nr./26.11.2009 emisă de S.C. SRL, suma de X lei aferentă facturilor cu date incomplete: nr. B /...../29.10.2008 emisă de S.C. XC SRL, nr. VSDMF/...../10.04.2009, nr. VSDMF/.../ 19.12.2008, nr. VS... /03.02.2009, emise de S.C. SRL ..., precum și suma de X lei reprezentând TVA aferent facturii nr. A.T.X./ 03.11.2008 care aparține altei societăți, și-anume S.C. ... SRL

Referitor la argumentele societății, că „în lipsa documentului în original, organul de inspecție fiscală trebuia să solicite reprezentantului legal al societății prezentarea acestuia sau a duplicatului, așa cum stipulează legea fiscală”, deși pe de altă parte susține faptul că la data efectuării inspecției fiscale „societatea deținea facturile în original” fără a preciza, locul de arhivare a documentelor respective, având în vedere că inspectia fiscală a avut loc la sediul organului fiscal, respectiv D.G.F.P. V, pe baza documentelor contabile prezentate și predate de administratorul societății, nu poate fi reținut în soluționarea

favorabilă a cauzei, întrucât conform prevederilor Legii contabilității nr.82/1991, republicată:

“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”,documentul justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate, în cazul deducerii taxei pe valoarea adăugată este factura fiscală în original, completată cu toate informațiile obligatorii prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

În susținerea sa, petenta nu face dovada existenței facturilor în original nici la dosarul contestației, unde depune o copie după factura nr./26.11.2009, emisă de S.C. SRL, cu mențiunea „conform cu originalul”, mențiune completată fără respectarea prevederilor legale(certificată de furnizor), document care nu modifică situația de fapt stabilită de inspecția fiscală.

În speță organul de soluționare contestații, este obligat să țină seama și de prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează:

„ Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;**

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Față de aceste prevederi legale, în vederea verificării stării de fapt, organul de soluționare contestații, prin adresa nr./25.11.2011, a solicita contestatoarei, pentru comparație, prezentarea originalului facturii nr...../26.11.2009 emisă de S.C. SRL și al facturii emise de S.C. ZZZ SRL

Cu adresa nr. 21987/02.12.2011, contestatoarea prezintă organului de soluționare contestații factura nr./26.11.2009, emisă de SC SRL, exemplar emis prin mijloace informatice și fără a fi fost arhivat la dosarul contabil al societății (neprezentat la control), menționând că este originalul facturii nr...../26.11.2009.

Cu adresa nr./06.12.2011, compartimentul soluționare contestații, transmite către Activitatea de Inspecție Fiscală, factura nr...../26.11.2009 transmisă de societate, în vederea formulării unui punct de vedere asupra consecințelor fiscale ce decurg din prezentarea documentului în „original”.

Prin referatul nr./06.01.2012, emis de Activitatea de Inspecție Fiscală și înregistrată la DGFP V cu nr...../06.01.2012, organul de inspecție fiscală ne comunică:

- în baza ordinului de serviciu emis de conducătorul Activității de Inspecție Fiscală, în data de 14.12.2011, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul S.C. XXXX SRL, în vederea constatării faptice a utilajelor ce fac obiectul facturii nr./26.11.2009, dar la sediul societății nu se afla nici un angajat;

- în data 21.12.2011, organele de inspecție fiscală emit către S.C. XXXX SRL *Invițatia* nr., prin care se solicită reprezentantului legal al societății prezența la sediul organului fiscal pentru discuții;

- în data de 06.01.2012, domnul XX, administratorul S.C. XXXX SRL se prezintă la sediul DGFP V, dar refuză deplasarea la sediul societății a echipei de control fiscal pentru constatări la fața locului;

Referitor la factura prezentată de contribuabil, organul de inspecție fiscală susține că nu este exemplarul original deoarece la inspecția fiscală, contribuabilul nu deținea exemplarul în original și a declarat pe propria răspundere că recunoaște constatările organelor de inspecție fiscală și în conformitate cu prevederile legale în cazul pierderii, sustrageii sau distrugerii exemplarului în original al facturii, emitentul trebuie să emită un duplicat al acestuia;

Pentru cele de mai sus, organul de inspecție fiscală își menține punctul de vedere privind constatările stabilite prin RIF nr. F VS.../31.08.2011.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că organul de soluționare contestații, nu se poate pronunța asupra realității stării de fapt, cu privire la legalitatea documentului prezentat de petentă, deoarece :

- organul de inspecție fiscală, prin referatul nr..../06.01.2012, nu aduce lămuriri suplimentare față de constatările stabilite în RIF nr. F VS.../31.08.2011 și din care să rezulte realitatea operațiunilor ce fac obiectul tranzacției cu bunurile de natura mijloacelor fixe consemnate în factura nr./26.11.2009, precum și reflectarea acestora în evidența contabilă a societății;

- societatea deși prezintă factura nr...../26.11.2009, nu aduce clarificări suplimentare față de argumentele din contestație, privind înregistrările în contabilitate și tratamentul fiscal aplicat acestei tranzacții și refuză în data de 06.01.2012, deplasarea la sediul firmei a echipei de inspecției fiscale, în vederea constatării stării de fapt și a argumentelor prezentate în contestație cu privire la documentul în cauză (factura nr./2X1.2009).

Aplicabile speței în cauză, cu privire la deducerea taxei pe valoarea adăugată, sunt și prevederile art.145 alin. (1), alin (2) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile [...]”, precum și cele ale art.146 alin.(1) lit. a din Codul fiscal și menționat mai sus, conform cărora, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu exemplarul original al facturii fiscale emisă pe numele său de o persoană înregistrată ca plătitor de taxă.

Prin urmare, organul de soluționare nu se poate pronunța dacă S.C. XXXX SRL datorează la bugetul de stat, obligația de plată în sumă de X lei, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care documentele existente la dosarul cauzei, nu sunt în măsură să clarifice realitatea și necesitatea în interesul operațiunilor taxabile a tranzacțiilor realizate conform facturii nr./26.11.2009.

Ca urmare în speță, organul de soluționare va aplica prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 216

“Soluții asupra contestației

(3) 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,” coroborat cu prevederile pct.11.6 din Ordinul nr 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede :

„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”

Astfel, urmează să se desființeze decizia de impunere contestată cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă X lei, iar organele de inspecție fiscală prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare referitor la factura nr...../26.11.2009, ținând seama de cele reținute în prezenta decizie.

Referitor la suma de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr./29.09.2008 emisă de S.C. ZZZ SRL și prezentată în copie atât în timpul inspecției fiscale cât și în faza de soluținare a contestației, având în vedere că petenta nu prezintă dovezi suplimentare care să contrazică și să modifice constatarea organului fiscal, se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru această sumă și pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere .

Cu privire la suma de X4 lei (X x 19%), reprezentând TVA aferent facturilor care nu sunt completate cu codul fiscal și datele privind sediul beneficiarului și suma de X lei (X x 19%), reprezentând TVA aferentă unei facturi care nu aparține S.C. XXXX SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pe motiv că nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, conform prevederilor legale invocate anterior, petenta susține că *"organele de inspecție fiscală erau îndreptățite legal să permită deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul documentelor controlate aferente achizițiilor care nu conțin toate informațiile legale, dacă pe perioada desfășurării inspecției, documentele vor fi corectate"* conform art.159, alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 81.1, alin. (3) din H.G. nr. 44/2004, susținere care nu poate fi luată în considerare în soluținarea favorabilă a speței , întrucât pentru exercitarea dreptului de deducere petenta avea obligația să verifice dacă facturile sunt completate cu toate informațiile obligatorii și dacă îndeplinesc condițiile pentru a fi înregistrate în contabilitate ca documente justificative conform dispozițiilor legale, mai sus menționate, iar la dosarul contestației nu face dovada cu documente legal corectate, pentru a putea beneficia de deducerea taxei pe valoarea adăugată .

Față de cele de mai sus, se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală nu a admis deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei (X4 + X), stabilind în sarcina S.C. XXXX SRL, TVA suplimentar de plată în sumă de X lei și pe cale de consecință, urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată, pentru TVA-ul în sumă de X lei.

În ceea ce privește, deducerea taxei pe valoarea adăugată **în sumă de X lei aferentă facturilor emise de contribuabili inactivi:**

- În baza facturii f.n./30.09.2008, emisă de S.C.YYY SRL .., CUI –, societatea XXXX SRL, a înregistrat cheltuieli cu achiziția unor produse și a dedus TVA în sumă de X lei (X5x19%).

Urmare verificării efectuate pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală la secțiunea „Informații publice”, organele de inspecție au constatat că în conformitate cu Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1039

din X iulie 2007, pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, publicat din Monitorul Oficial nr. 576/22.08.2007, începând cu data de 22.08.2007, S.C.YYY SRL a fost declarată contribuabil inactiv, de către D.G.F.P. a municipiului B, astfel că S.C. XXXX S.R.L. nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de X lei, aferentă achiziției efectuate de la S.C.YYY SRL, întrucât achiziția a fost efectuată ulterior datei la care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv.

- În baza facturilor : nr.../01.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei ;
- nr. .../02.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei ;
- nr. .../04.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei ;
- nr. .../05.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei ;
- nr.../08.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;
- nr.../09.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;
- nr...5/10.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;
- nr.../11.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;
- nr...1/12.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;
- nr.../19.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;
- nr.../29.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei;

Total TVA

X lei, emise de

S.C. ZZZ SRL, CUI ..., societatea XXXX SRL, a înregistrat cheltuieli cu achiziționarea unor produse și a dedus TVA în sumă de X lei (X x 19%).

Potrivit Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, începând cu data intrării în vigoare a acestuia, respectiv 02.06.2009, S.C. ZZZ SRL a fost înscrisă în lista contribuabililor declarați inactivi.

Conform Ordinului A.N.A.F. nr. 1179/01 iunie 2009, termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a Ordinului A.N.A.F. Nr. 1167/29 mai 2009 a fost prorogată până la data de 11 iunie 2009.

Astfel, începând cu data de 11.06.2009, S.C. ZZZ SRL a fost declarată contribuabil inactiv, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere a TVA în sumă de X lei, aferent produselor achiziționate de la S.C. ZZZ SRL, în perioada 01.06.2009 - 29.06.2009.

În drept, art. 11 alin. (1²) din 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează :

" Art. 11

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală " [...].

Având în vedere actul normativ mai sus menționat, se reține că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de Inspecție Fiscală nr. FVS.../31.08.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..../31.08.2011, contestate, se reține că S.C. XXXX SRL și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă achizițiilor de produse, în baza unei facturi emise de S.C. YYY SRL ... în data de 30.09.2008 și a 11

facturi emise de S.C. ZZZ SRL, în perioada 01.06.2009 - 29.06.2009.

Din cele prezentate mai sus, data la care S.C.YYY SRL ... a fost declarată contribuabil inactiv a fost 22.08.2007, conform poziției nr. ..., prevăzut în Anexa nr.1 la Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1039 din X iulie 2007, iar S.C. ZZZ SRL a fost declarată contribuabil inactiv în data de 11.06.2009, conform Anexa nr.1 la Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167 din 29 mai 2009.

Conform art. 3 alin (1) și alin.(2) din Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“[...] Art. 3. – (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

Se reține astfel, că în luna iunie 2009, S.C. ZZZ SRL a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, în luna septembrie 2009, S.C. YYY SRL a emis factură, fiind declarată contribuabil inactiv începând cu data de 22.08.2007, iar S.C. XXXX SRL a înregistrat în evidența contabilă aceste facturi, deși potrivit actului normativ anterior precizat, facturile în cauză nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, inclusiv cu privire la exercitarea dreptului de a deduce taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că S.C. XXXX SRL nu are drept de deducere a TVA-ului în sumă de X lei, aferent facturii f.n./30.09.2008 emisă de S.C. YYY SRL..., declarată contribuabil inactiv începând cu data de 22.08.2007 și pentru TVA-ul în sumă de X lei, aferent facturilor fiscale emise de S.C. ZZZ SRL, în perioada 11.06.2009 – 29.06.2009, societate declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, (nr. .../11.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, nr. .../12.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, nr. X/19.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, nr. .../29.06.2011 cu TVA aferent în sumă de X lei) întrucât facturile care au fost emise după data declarării furnizorilor ca inactivi nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, aferentă facturilor emise de S.C. ZZZ SRL în perioada 01.06.2009 – 10.06.2009, organul de inspecție fiscală în mod eronat a exclus de la deducere TVA- ul în sumă de X lei, aferent facturilor emise de S.C. ZZZ SRL în perioada 01.06.2009 -10.06.2009, anterior datei în care a fost declarată contribuabil inactiv, și anume factura nr.../01.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, factura nr. .../02.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, factura nr. .../04.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, factura nr. .../05.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, factura nr.../08.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, factura nr.../09.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei, factura nr. .../10.06.2009 cu TVA aferent în sumă de X lei.

Prin urmare organul de soluționare a contestației reține că din suma de X lei reprezentând TVA deductibil înregistrat de S.C. XXXX SRL în baza facturilor emise de S.C. ZZZ SRL, declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009 și de S.C. YYY SRL, declarată contribuabil inactiv începând cu data de 22.08.2007, organul de inspecție fiscală în mod eronat a exclus de la deducere TVA-ul în sumă de X lei și în mod corect și legal nu a acordat drept deducere pentru TVA-ul în sumă de X lei, aferent

facturilor emise de de S.C. ZZZ SRL în perioada 11.06.2011-29.06.2011 în sumă de X lei și facturii emise de S.C. YYY SRL, în data de 30.09.2008, în sumă de X lei și pe cale de consecință se va admite contestația pentru suma de X lei reprezentând TVA și se va respinge contestația pentru TVA-ul în sumă de X lei.

III.2 Referitor la impozitul pe profit :

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2007 -30.06.2011, iar în urma controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de X lei, diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de X lei și penalități aferente în sumă X lei.

Aceste obligații fiscale suplimentare de plată au fost stabilite de inspecția fiscală prin majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru perioada verificată, cu suma totală de X lei, conform anexă nr.2, parte componentă a R.I.F. nr. F VS.... /31.08.2011, din care :- X lei cheltuieli înregistrate pe bază de bonuri fiscale :

- X lei cheltuieli înregistrate pe bază de facturi în copie ;
- X lei cheltuieli înregistrate pe bază de facturi cu date incomplete;
- X lei cheltuieli înregistrate pe bază de facturi emise de contribuabili inactivi
- X lei cheltuieli înregistrate e baza unei facturi care nu aparține societății

Total cheltuieli nedeductibile fiscal =X lei,

pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal.

Referitor la suma totală de X lei reprezentând cheltuieli nedeductibile la control, **cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra deductibilității acestei sume la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2007- 30.06.2011 în condițiile în care societatea verificată a efectuat achiziții de bunuri în baza unor bonuri fiscale și a unor facturi care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, respectiv facturi în copie, facturi cu date incomplete, facturi emise de contribuabili inactivi.**

Se reține că organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere, cheltuielile înregistrate de petentă, pe baza:

a) *bonurilor fiscale – suma de X lei ;*

b) *facturilor în copie – suma de X lei, emise de:*

- SC SRL – factura nr..../30.06.2008 - suma de x lei;
- SCSRL – factura nr..../09.07.2008 – suma de X lei ;
- SC ,,,, SRL- factura nr..../ 28.07.2008 – suma de X lei;
- SC SRL- factura nr..../ 31.07.2008 – suma de X lei;
- SC SRL - factura nr..../29.09.2008 – suma de X lei;
- SC SRL – factura nr...../26.11.2009 – suma de X lei;

c) *facturi care nu au completat codul fiscal și sediul beneficiarului–suma de X lei:*

- SC SRL – factura nr/29.10.2008 -suma de X lei;
- SCSRL – factura nr..../19.12.2008 - suma de X lei ;

factura nr...../03.02.2009 – suma de X lei ;

factura nr...../10.04.2009 – suma de X lei ;

d)*facturi care nu aparțin societății verificate - suma de X lei – factura nr.7X904/03.11.2008, emisă de SC SRL pe numele SC SRL ;*

e)*facturi emise de contribuabili inactivi – suma de X lei:*

- S.C. ZZZ SRL - suma de X lei:

factura nr...../01.06.2009 - suma de ... lei ;

factura nr. .../02.06.2009 - suma de lei ;

factura nr. .../04.06.2009 - suma de ... lei ;

factura nr. .../05.06.2009 - suma de ... lei ;

factura nr. .../08.06.2009 - suma de ... lei;
factura nr. X/09.06.2009 - sumă de ... lei;
factura nr. .../10.06.2009 - suma de ... lei;
factura nr. .../11.06.2009 - suma de ... lei;
factura nr. .../12.06.2009 - suma de ... lei;
factura nr. .../19.06.2009 - suma de ... lei;
factura nr./29.06.2009 - suma de ...1 lei;

- S.C. YYY SRL – suma de X lei -factura f.n/30.09.2008,

deoarece aceste costuri nu pot fi înregistrate ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, întrucât bonurile și facturile fiscale care stau la baza achiziției, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) coroborat cu art.155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, majorând baza impozabilă cu suma de X lei, și stabilind în sarcina petentei impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de X lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de X lei și penalități aferente în sumă X lei.

S.C. XXX SRL contestă sumele stabilite de organele de inspecție fiscală, motivând că inspectorii au încălcat prevederile art. 9, alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei”* precum și prevederile art. 105, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.102.1 din H.G. nr.44/2004, conform cărora *„organele de inspecție fiscală, au obligația examinării stării de fapt fiscale având în vedere toate documentele justificative care constituie mijloace de probă și care sunt relevante pentru stabilirea bazei de impunere, cât și prevederile art. 107, ali.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: „Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală, ”*pentru a putea prezenta documentele justificative relevante pentru stabilirea bazei de impunere, cât și de prevederile art. 65, alin. 1) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia *„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”* cu documente justificative care vor sta la baza constatărilor și a consecințelor fiscale.

În drept, art. 19 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil în perioada verificată, precizează următoarele:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. [...]”

Totodată pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează că :

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că profitul impozabil

se calculează ca diferență dintre veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este reglementată de art.21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care la alin. (4) lit. f) precizează:

“ART. 21 Cheltuieli[...]

(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;”

Totodată art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată prevede că:

(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”.

În raport cu reglementările legale precizate mai sus, rezultă că orice operațiune se înregistrează în contabilitate în baza unui document justificativ, iar cheltuielile sunt deductibile numai dacă au la bază un document justificativ. Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Din analiza documentelor aflate la dosar, se reține că organele de inspecție fiscală au considerat *nedeductibile cheltuielile cu achiziționarea unor produse în sumă de 1.5X lei și înregistrate de S.C. XXXX SRL în baza unor bonuri fiscale, care nu au calitatea de document justificativ, nefiind ștampilate, și completate cu denumirea și codul fiscal al cumpărătorului.*

În speță sunt aplicabile prevederile art.1 alin. (2) lit.d) din O.M.F.P. nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor, formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, care precizează:

Art.1 (2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente: [...]

d) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente.

Petenta motivează că în conformitate cu prevederile art. 1 alin. (2) lit.d) din O.M.F.P. nr.1714/2005, bonul fiscal cu valoare de până la 100 lei, are calitatea de document justificativ, iar cheltuielile sunt considerate deductibile din punct de vedere fiscal, motivație care nu poate fi luată în considerare, deoarece nu valoarea sub, sau peste 100 lei a determinat neadmiterea la deducere a sumei de X lei ci lipsa datelor de identificare a cumpărătorului de pe acestea au constituit motivul pentru care bonurile fiscale excluse de la deducere nu sunt considerate documente justificative conform prevederilor legale de mai sus, fapt pentru care în mod legal, organul de inspecție fiscală consideră suma de X lei, cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei,

precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. XXXX SRL, pentru suma de X lei, reprezentând bază impozabilă suplimentară la calculul impozitului pe profit.

Cu privire la suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu costul bunurilor achiziționate și înregistrate în contabilitate pe baza unor facturi în copie, organul de inspecție fiscală consideră că sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal .

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus, se reține că orice operațiune se înregistrează în baza unui document justificativ, iar cheltuielile sunt deductibile, dacă la baza înregistrării în contabilitate a acestora există un document justificativ, în cazul de față documentul justificativ este factura fiscală în original care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

În speță sunt aplicabile și prevederile H.G nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

„4. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”, precum și prevederile art. 1 alin. (3) din OMFP nr.1714 /2005, pentru aprobarea modelelor și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, conform căreia :

“(3). Pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, agenții economici vor solicita furnizorilor de bunuri sau de servicii să emită factura fiscală în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare[...].”

Prin urmare, justificarea deductibilității cheltuielilor se face pe baza facturii fiscale emise de furnizor, exemplarul original și completat cu toate informațiile cerute de lege.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv a facturilor prezentate în anexa 2 la RIF nr. F VS.... /31.08.2011, detaliate mai sus, rezultă că acestea nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, fiind arhivate la dosarul contabil în copie, drept pentru care în mod legal organul de soluționare, nu admite deducerea la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente în sumă de X lei.

În susținerea sa, petenta motivează la modul general, că organele de inspecție fiscală aveau obligația de a informa contribuabilul asupra constatărilor rezultate la inspecția fiscală, pentru ca acesta să poată prezenta documentele justificative, motivație care nu poate fi luată în calcul deoarece, așa cum s-a precizat mai sus, înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor se face pe bază de documente justificative, și atrage răspunderea celor care le-au întocmit și le-au înregistrat, dar aduce argumente numai cu privire la suma de X lei reprezentând valoarea bunurilor achiziționate de la SC ZZZ SRL și suma de X lei reprezentând valoarea bunurilor achiziționate de la SC SRL precizând că la data efectuării inspecției fiscale „societatea deținea facturile în original” fără a preciza, locul de arhivare a documentelor respective, având în vedere că inspecția fiscală a avut loc la sediul organului fiscal, respectiv D.G.F.P. V, pe baza documentelor contabile prezentate și predate de administratorul societății.

După cum am prezentat și la capitolul TVA, organul de soluționarea contestației, în conformitate cu prevederile art. 206 și art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării,” în scopul verificării stării de fapt, cu adresa nr./25.11.2011, solicită contestatoarei prezentarea în original a facturilor nr./26.11.2009 emisă de SC SRL și originalul facturii nr. 0..../29.09.2008 emisă de S.C. ZZZ SRL.

În data de 02.12.2011, contestatoarea prezintă organului de soluționare contestații, factura nr./26.11.2009 emis de SC SRL, formular emis prin mijloace informatice și fără să fi fost arhivat la dosarul contabil al societății, menționând că este originalul formularului care a fost prezentat în faxcopie la controlul fiscal.

Cu adresa nr./06.11.2011, factura nr...../26.11.2009, este transmisă organului de inspecție fiscală, în vederea prezentării unui punct de vedere.

Prin referatul nr..... /06.01.2012, organul de inspecție fiscală, comunică organului de soluționare precizările privind analiza facturii, așa cum au fost prezentate la capitolul TVA(pag.12-13).

Din aceleași motive și în cazul sumei de X lei, reprezentând valoarea bunurilor achiziționate cu factura nr...../26.11.2009 și pe care echipa de inspecție fiscală o consideră nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit, organul de soluționare contestații nu se poate pronunța asupra deductibilității acestei sume, în condițiile în care, din documentele existente la dosarul cauzei nu putem stabili realitatea operațiunilor și modul de înregistrare în contabilitate a acestei sume.

Pentru diferența de X lei (X lei- X lei) la dosarul cauzei nu există documente suplimentare care să modifice constatările stabilite în RIF nr. F VS.../31.08.2011.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, urmează a se *respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de X lei reprezentând bază impozabilă suplimentară la calculul impozitului pe profit și a se desființa decizia de impunere referitoare la impozitul pe profit aferent bazei impozabile în suma de X lei*.

Referitor la suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu costul produselor achiziționate, organele de inspecție fiscală nu a admis deductibilitatea la calculul impozitului pe profit, deoarece înregistrarea în contabilitate s-a făcut pe baza unor facturi care nu sunt completate cu toate informațiile obligatorii.

Informațiile pe care trebuie să le cuprindă o factură pentru a putea fi considerată document justificativ, sunt prevăzute de art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizează:

„Art. 155(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

a) seria și numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate; [...].”

Din analiza documentelor aflate la dosar, respectiv a facturilor prezentate în anexa nr.2, parte componentă a RIF nr. F VS.../31.08.2011, rezultă că factura nr. din

29.10.2008 în sumă de X lei, emisă de SC SRL și facturile nr...../19.12.2008 în sumă de lei, factura nr...../03.02.2009 în sumă de lei, factura nr...../10.04.2009 în sumă de X lei emise de SCSRL, nu au completate codul fiscal și adresa beneficiarului iar factura nr./.../03.11.2008 în valoare de X lei de la SC SRL este emisă pe numele altei societăți, și anume SC SRL, drept pentru care, în conformitate cu prevederile art. 155(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, acestea nu îndeplinesc condițiile de document justificativ.

În aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune că nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii.

În acest sens, Înalta Curte de Casație și Justiție a României s-a pronunțat prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, decizie obligatorie, potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedură civilă și care stipulează :„*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 prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii [...]*”.

Referitor la susținerea petentei că organul de inspecție fiscală era îndreptățit să permită la deducere, cheltuielile înregistrate pe bază de facturi care nu conțin toate informațiile obligatorii, solicitând corectarea acestora pe perioada desfășurării inspecției fiscale, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, respectiv a acordării dreptului de deducere a cheltuielilor, întrucât cumpărătorul respectiv persoana impozabilă care achiziționează bunuri pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative, este răspunzător de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, necompletate în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative este obligatorie atât pentru cumpărător cât și pentru beneficiar, care avea obligația să verifice modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea bunurilor, iar la dosarul contestației nu prezintă documente din care să rezulte că a întreprins măsuri de corectare a facturilor incomplete și care să determine o altă situație de fapt decât cea stabilită de inspecția fiscală, ori în conformitate cu prevederile art. 65 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu privire la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale precizează:

„(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele precizate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere la calculul impozitului pe profit cheltuielile în sumă de X lei (X lei + X lei), fapt pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația.

Totodată se reține că organele de inspecție fiscală au considerat *nedeductibile la calculul impozitului pe profit, pentru perioada 01.01.2007-30.06.2011, cheltuielile privind costul bunurilor achiziționate în sumă de X lei, provenite de la contribuabili declarați inactivi.*

În fapt, organele de inspecție fiscală au mărit suplimentar baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de X lei reprezentând contravaloarea produselor achiziționate de la S.C. S.R.L. , CUI, care conform Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1039 din X iulie 2007, pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, publicat în Monitorul Oficial nr. 576/22.08.2007, începând cu data de 22.08.2007, a fost declarat contribuabil inactiv, și cu suma de X lei, reprezentând produse

achiziționate de la SC ZZZ SRL CUI, care potrivit Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr...../29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, începând cu data intrării în vigoare a acestuia, respectiv 02.06.2009, a fost înscrisă în lista contribuabililor declarați inactivi.

Conform Ordinului A.N.A.F. nr. 1179/01 iunie 2009, termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a Ordinului A.N.A.F. Nr. 1167/29 mai 2009 a fost prorogată până la data de 11 iunie 2009.

Astfel, începând cu data de 11.06.2009, S.C. ZZZ SRL a fost declarată contribuabil inactiv.

În drept, referitor la tranzacțiile efectuate de contribuabilii declarați inactivi Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează:

„ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin” iar la art. 21 alin (4) următoarele cheltuieli sunt nedeductibile:

„r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Din analiza informațiilor publice, existente pe portalul A.N.A.F. se reține că:

S.C.S.R.L. a fost declarat contribuabil inactiv conform publicației din Monitorul Oficial al României nr. 576 din **22.08.2007**, iar S.C. ZZZ SRL a fost declarată contribuabil inactiv, conform Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009, începând cu data de **11.06.2009**.

Conform art. 3 alin (1) și alin.(2) din Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“Art. 3. – (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

În aplicarea corectă a dispozițiilor legale mai sus citate în art. 21, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate, nu sunt conforme dispozițiilor legale în vigoare la data efectuării operațiunii.

Așadar, începând cu data de 22.08.2007, S.C. S.R.L., nu mai avea dreptul să emită facturi și astfel factura f.n./30.09.2008, înregistrată în evidența contabilă de S.C. XXXX SRL V, nu poate fi document justificativ la deductibilitatea cheltuielii în sumă de lei, drept pentru care în mod legal și corect, organul de inspecție fiscală a considerat cheltuielă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit suma de lei.

Începând cu data de 11.06.2009, facturile emise de S.C. ZZZ SRL, nu mai produc efecte juridice, nu pot fi considerate documente justificative.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare contestații constată că, în mod eronat organul de inspecție fiscală, consideră ca și cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, suma de lei, reprezentând cheltuieli cu achiziția de produse, înregistrate de petentă în contabilitate, în baza unui număr de șapte facturi menționate mai sus, emise de S.C. ZZZ SRL, în perioada 01.06.2009 – 10.06.2009, documente emise anterior datei de 11.06.2009 când societatea a fost declarată contribuabil inactiv, iar petenta în mod nelegal, înregistrează în evidența contabilă cheltuieli în sumă de lei, pe baza unui număr de patru facturi prezentate în detaliu mai sus, emise de S.C. ZZZ SRL, în perioada 11.06.2009-29.06.2009, perioadă în care era declarată contribuabil inactiv și nu mai avea dreptul să emită facturi, iar facturile emise nu mai produc efecte juridice, drept pentru care cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în baza acestora sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit.

În susținerea contestației cu privire la facturile provenite de la contribuabili declarați inactivi și înregistrate ca și cheltuieli în evidența contabilă, petenta motivează că în sarcina probei există și alte documente (avize de însoțire a mărfii, note de recepție) care confirmă efectuarea tranzacției, motivare care nu poate fi luată în considerare, deoarece nu efectuarea tranzacției face obiectul cauzei, ci faptul că este făcută cu un contribuabil declarat inactiv a cărei factură emisă nu mai produce efecte juridice, după cum precizează prevederile legale mai sus menționate.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală consideră nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, cheltuielile în suma de X lei (.....+.....) și în mod eronat consideră nedeductibile, cheltuielile în sumă de lei, fapt pentru care contestația privind baza impozabilă suplimentară aferentă calculului impozitului pe profit, *va fi admisă pentru suma de lei și respinsă ca neîntemeiată pentru suma de X lei.*

În raport cu cele reținute mai sus, având în vedere că în ceea ce privește baza de impunere suplimentară în sumă de X lei prin prezenta decizie s-a dispus respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de X lei, admiterea contestației pentru suma de lei și desființarea parțială a deciziei de impunere nr...../31.08.2011 pentru suma de X lei, pe cale de consecință se reține că:

- în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală a stabilit că SC XXXX SRL datorează la bugetul statului, impozitul pe profit în sumă de X lei, aferent perioadei 01.01.2007 – 31.12.2008 ;

- se va desființa decizia de impunere nr...../31.08.2011 pentru suma de X lei, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală prin altă echipă de inspecție fiscală, să reanalizeze factura nr...../26.11.2009 și tratamentul fiscal aplicat de contestatoarele tranzacțiilor desfășurate în baza acesteia .

Totodată în stabilirea situației fiscale reale a societății pentru anul 2009, echipa de inspecție fiscală care va efectua reverificarea, va trebui să țină seama și de admiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei.

Referitor la invocarea permanentă de către petentă a afirmației conform căreia

organul de inspecție fiscală avea obligația de a informa contribuabilul, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate, în scopul remedierii deficiențelor constatate, nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, deoarece așa cum s-a mai precizat mai sus, precum și din referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de echipa de inspecție fiscală, situația se prezintă astfel :

- desfășurarea inspecției fiscale a avut loc la sediul DGFP V în baza documentelor contabile predate de administratorul societății ;

- singura persoană de contact a fost administratorul societății d-nul XXX, care fiind contactat telefonic de echipa de inspecție fiscală pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, se afla în concediu;

- constatările echipei de inspecție fiscală au fost făcute numai conform prevederilor legale în vigoare în materie fiscală, fapt dovedit și în conținutul prezentei decizii ;

- referitor la remedierea deficiențelor constatate, din analiza documentelor anexate la dosarul contestației, nu rezultă că societatea a procedat la corectarea acestora , singurul document prezentat fiind factura nr...../26.11.2009 , a cărei clarificare nu a putut fi finalizată , tot din lipsa de colaborare a administratorului cu echipa de inspecție fiscală.

Față de aceste mențiuni , este necesar a se invoca și prevederile art.10 alin.(1) și alin.(2) și ale art. 106 alin.) (1) din Ordonanța nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

„ART. 10

Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.

ART. 106

Obligația de colaborare a contribuabilului

(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal”, prevederi de care nu s-a ținut cont de reprezentantul legal al societății.

Referitor la majorările de întârziere contestate, în sumă totală de S2lei, din care în sumă de X lei aferente impozitului pe profit și în sumă de X lei aferente TVA se rețin următoarele :

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS .../31.08.2011, întocmită în baza Raportului de Inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011 pentru neachitarea în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina S.C. XXXX SRL majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă de X lei, iar pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de X2 lei, au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă de X lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin (1, 2 și 7) și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ART. 119 Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.

- Conform art. I pct. 9 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 119 se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Conform art. I pct. 10 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Prin Legea nr. 46 din 4 aprilie 2011 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală alin. (7) a fost modificat astfel:

„(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

ART. 120¹ (intrat în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010, conform art. II alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010)

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere

este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de X3 lei și penalitățile în sumă de X4 lei, calculate de organele de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit și ca urmare a celor dispuse prin prezenta decizie cu privire la TVA-ul suplimentar de plată în sumă de X2 lei, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”, potrivit căruia bunul accesoriu urmează soarta juridică a bunului principal, se reține că :

- se va respinge ca neîntemeiată contestația privind majorările de întârziere în sumă de X0 lei și penalități de întârziere în sumă de X lei;

- se va admite contestația pentru majorările de întârziere în sumă de X lei, și penalități de întârziere în sumă de X lei ;

- se va desființa decizia de impunere nr .../31.08.2011, pentru majorările de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei ;

Același principiu se va aplica și în cazul majorărilor de întârziere în sumă de X lei și a penalităților de întârziere în sumă de X lei, calculate de organele de inspecție fiscală pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei, drept pentru care :

- se va respinge ca neîntemeiată contestația privind majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei ,

- se va desființa decizia de impunere nr..../31.08.2011 privind majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

III.3 Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr./31.08.2011 prin care s-a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de X lei:

Cauza supusă soluționării este dacă Compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V se poate pronunța asupra legalității diminuării pierderii fiscale, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu prezintă motivele de fapt, care au stat la baza diminuării pierderii fiscale cu suma de X lei.

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr. F-VS.../31.08.2011, care a stat la baza emiterii Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală din data de 31.08.2011, organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea pierderii fiscale înregistrată de societate cu sumă de X lei, aferentă trimestrelor II și IV 2009 și trimestrelor I- III 2010 .

Prin contestația formulată, pentru această sumă, petenta consideră nejustificată măsura dispusă prin Dispoziția privind măsurile stabilite de către organele de inspecție fiscală nr...../31.08.2011, deoarece pentru anul 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de X lei, calculat la o bază impozabilă în sumă de X lei, față de pierderea fiscală în sumă de X lei calculată de societate, iar pentru anul 2010, nu s-au stabilit diferențe în ceea ce privește profitul impozabil.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art.209, alin. (1), lit. a) și art..213, alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

“ART. 209

Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și

împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) **structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;**

Art.213

“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

Conform ordinului nr.1939/2004, privind aprobarea formularului „Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, anexa nr.2, pct.4, litera e, f și g , cu privire la instrucțiunile de completare a formularului, precizează:

„ e) *Motivele de fapt: se va prezenta detaliat modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar-contabil sau fiscal o operațiune patrimonială, cu precizarea consecinței;*

f) *Temeiul de drept: se va prezenta detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege;*

g) *Mențiuni privind audierea contribuabilului: se vor înscrie dacă contribuabilul a fost informat despre măsurile dispuse, precum și punctul de vedere al acestuia.”*

În ceea ce privește rolul activ al organului fiscal, se rețin prevederile art.94 alin.(3) lit. b) și c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ **ART. 94**

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;”

Din analiza prevederilor legale mai sus menționate, se reține că organele de inspecție fiscală, trebuie să analizeze corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de noi elemente relevante pentru aplicarea legii fiscale și are sarcina de a motiva deciziile sale pe bază de probe și constatări proprii.

În speță, referitor la dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, din data de 31.08.2011, cu privire la măsura dispusă :” societatea va înregistra în contabilitate operațiunea de diminuare a pierderii fiscale în sumă de X lei, aferentă trimestrelor II și IV 2009 și trimestrelor I- III 2010”și pentru care organul de inspecție fiscală, nu a detaliat motivele de fapt și de drept, care au stat la baza diminuării pierderii fiscale cu suma de X lei, se fac aplicabile prevederile art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ ART. 216

Soluții asupra contestației

(3) 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 ”coroborat cu prevederile pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede :

“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”.

Pentru cele prezentate mai sus, se va desființa dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din data de 31.08.2011, referitoare la diminuarea pierderii fiscale, aferente trimestrelor II-IV 2009 și trimestrelor I- III 2010 în sumă de X lei, urmând a se emite o nouă dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală , conform RIF nr. F VS.../31.08.2011, prin care se vor prezenta în detaliu motivele de fapt și de drept care au determinat diminuarea pierderii fiscale și cu specificarea concretă a documentelor carea stau la baza sumei și a perioadei la care se referă , având în vedere și măsurile dispuse prin prezenta decizie.

III.4 Referitor la contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului V se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede la:

- art. 205 alin. (1)- *”împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii”;*

- art. 110 alin .(3) - *”titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală”;*

- art. 21 alin.(1)- *Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal”.*

- art. 41 *”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale”.*

- art. 85 alin (1) *”impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisă de organul fiscal...”*, -

- art.109 (2): *”la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”*, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Art. 86 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare prevede că: *”decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori aceasta modifică baza de impunere”*, iar art. 88 prevede că: *”sunt asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

a) *deciziile privind rambursări de taxă pe valoare adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impunere;*

c) *deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;*

d) *procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art.168 alin. (2)”*.

Potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: *”contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale*

stabilite prin dispoziția de măsuri ”.

În fapt, S.C.XXXX S.R.L. contestă raportul de inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011 încheiat de D.G.F.P. V – A.I.F. - Serviciul Inspecție fiscală IV.

Se reține că, raportul de inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F VS nr./31.08.2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr./31.08.2011 - act administrativ fiscal asimilat titlurilor de creanță, împotriva cărora se poate formula contestație potrivit articolelor de lege mai sus citate de unde rezultă cu claritate faptul că raportul de inspecție fiscală nu poate fi contestat.

Dealtfel la pct. 5 Dispoziții finale al Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. F VS .../31.08.2011, și pct. 1.4 al Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr./31.08.2011, emise în baza raportului de inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011, se prevede că împotriva celor două acte administrativ fiscale se poate face contestație potrivit art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Întrucât societatea a formulat contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS.../31.08.2011, și conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din același act normativ, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capăt de cerere ca inadmisibilă.

Referitor la contestarea modului de comunicare a actelor administrative mai sus citate, menționăm că s-a făcut în conformitate cu prevederile legale, și-anume cu prevederile art.44 și art.109 din OG nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

„ ART. 44

Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2¹) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin modalitatea prevăzută la alin. (2), actul administrativ fiscal se comunică utilizând cel puțin unul dintre următoarele mijloace:

a) prin remiterea acestuia de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin prezentarea contribuabilului/împuternicitului la sediul organului fiscal, dacă se asigură primirea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal;

b) prin fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului și confirmarea primirii acestuia.

(2²) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă potrivit alin. (2¹), aceasta se realizează prin publicitate.[...];

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

Conform documentelor anexate la dosar, organele de inspecție fiscală au procedat la transmiterea prin poștă cu confirmare de primire, a actelor administrativ fiscale contestate, în data de 23.09.2011, în data 06.10.2011 au fost returnate de Poșta Română, pe motiv de lipsă domiciliu, după care au fost comunicate în data de 10.10.2011 prin remitere pe bază de semnătură.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a), art. 210 și art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se:

DECIDE

Art. 1. Respingerea parțială ca neîntemeiată, a contestației formulată de S.C. XXXX SRL CUI cu sediul în V, str. ..., nr. ..., județul V pentru obligațiile fiscale în suma de X lei reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei;
- majorări și penalități de întârziere aferente tva în sumă de X lei;
- impozit pe profit în sumă de X lei;
- majorări și penalități de întârziere- impozit pe profit în sumă de X lei.

Art.2. Admiterea parțială a contestației și anularea parțială a deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS .../31.08.2011 pentru suma totală de X lei reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei;
- majorări și penalități de întârziere aferente tva în sumă de X lei.

Art.3. Desființarea parțială a deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite se inspecția fiscală nr. F VS, pentru suma totală de X lei reprezentând :

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei;
- majorări și penalități de întârziere aferente tva în sumă de X lei;
- impozit pe profit în sumă de X lei;
- majorări și penalități de întârziere- impozit pe profit în sumă de X lei.

Art.4. Desființarea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din 31.08.2011 privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de X lei.

Art.5. Respingerea ca inadmisibilă a contestației, împotriva RIF nr. F VS..../31.08.2011.

Art.6. Decizia nr. .../16.01.2012 privind soluționarea contestației formulată de S.C. XXXX SRL CUI cu sediul în V, str. ..., nr. ..., județul Vaslu județul V se comunică acesteia în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și la A.I.F.-DGFP V.

Art. 7. Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,