

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. xxxxxx.12.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. xxxxx.12.2011 asupra contestației formulate de

**S.C. xxxxxxxxxxxxxx S.R.L.**

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. xxxxxx.11.2011 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială **xxxxxx S.R.L.** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. xxxxxxxx.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad solicitând anularea parțială a acesteia.

În condițiile în care, în contestația înregistrată la A.I.F Arad sub nr. xxxxxx.11.2011 și la D.G.F.P. a județului Arad sub nr. xxxxxx.11.2011 formulată împotriva Deciziei de impunere nr. xxxxxx.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, petenta a solicitat anularea parțială a actului atacat, neprecizând în cuprinsul contestației formulate cuantumul total al sumei contestate individualizată pe categorii de impozite și taxe, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat petentei cu adresa nr. xxxxxx.12.2011 precizarea sumei totale contestate, individualizată pe categorii de impozite și taxe, în considerarea art.7 și art. 206 din Codul de procedura fiscală republicat coroborat cu dispozițiile HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003.

Până la data emiterii prezentei decizii petenta nu a răspuns solicitării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, solicitare adusă la cunoștința sa în adresa nr. xxxxxx12.2011 primită la data de 21.12.2011, conform confirmării de primire existentă la dosarul cauzei.

În condițiile în care Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad nu a primit răspuns la solicitarea conținută în adresa nr. xxxxxx.12.2011 în cauza sunt incidente prevederile punctului 2.1 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată care dispune: *“2.1. În situația în care contestatorul precizează că obiectul contestației îl formează actul administrativ atacat, fără însă a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, datorie vamală, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau măsurile pe care le contestă, contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal”* astfel încât Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad se va investi cu soluționarea contestației pentru suma totală de 747.804 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și impozit pe

profit cu majorari de intarziere aferente calculate prin Deciziei de impunere nr. xxxxx10.2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Arad.

Astfel suma totală contestată este de xxxxxxxx lei și reprezintă:

- xxxxxxxx lei impozit pe profit suplimentar
- xxxxxxxx lei majorările de întârziere aferente impozitului pe profit
- xxxxxxxx lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară
- xxxxxxxx lei majorări de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost formulata si semnata de catre reprezentantul legal al petentei xxxxxxxx in calitate de administrator si poarta ștampila societății petente, asa cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei nr. xxxxxxxx.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală Arad si solicita anulara acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

**A. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de xxxxxx lei aferent perioadei xx.02.2010 – xxxxxxx.09.2010:**

1. Referitor la suma de xxxxxxxx lei petenta sustine faptul că aceste cheltuieli de protocol în sumă totală de xxxxxxxx lei (înregistrate în contul 623.1 „Cheltuieli de protocol”), au fost efectuate in cadrul planului de afaceri pentru care are incheiate contracte de execuție de lucrări cu o cifra de afaceri de xxxxxxxx lei, existând prezumția echilibrării pentru anul in curs a veniturilor si cheltuielilor si realizarea de profit, ceea ce da posibilitatea petentei de a deduce 2% din profitul impozabil.

2. Referitor la suma de xxxxxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul petenta sustine ca aceste cheltuieli sunt deductibile invocând in acest sens excepția de la art.21 pct.4 lit.t din Legea nr.571/2003 in sensul ca vehiculele au fost utilizate pentru transportul personalului de la si la locul de munca si transportarea de materiale, autoturismele fiind deținute in baza unor contracte de comodat.

3. Referitor la suma de xxxxxxxx lei, petenta sustine faptul că această suma reprezinta plata unor servicii de cazare pentru persoane care au desfășurat activități in folosul său privind asistenta de specialitate pentru montarea unei macarale la punctul de lucru SC xxxxxxxx SRL

4. Referitor la suma de xxxxx lei petenta arată că aceasta suma reprezintă contravaloarea unor servicii prestate de către SC xxxxxx SRL pentru încheierea unor macarale folosite de SC xxxxxxxx SRL la executarea unor lucrări de montare de structura metalica, iar dintr-o eroare in situația de lucrări locatorul a trecut SC xxxxxxxx SRL, justificând astfel

prestarea serviciilor pentru SC xxxxxxx SRL in scopul realizării de profit.

5. Referitor la suma totala de **xxxxxxx lei**, petenta sustine faptul ca aceasta este o cheltuiala deductibila si reprezintă contravaloarea unor servicii si materiale achiziționate si utilizate in scopul realizării de venituri impozabile de la diverși parteneri de afaceri, dupa cum urmeaza:

- suma de xxxxxx lei reprezentand contravaloarea unor prestari de servicii executate de catre furnizorul SC xxxxxxx SRL in cursul sem. I 2010 constand in lucrari de infrastructura si terasamente pentru obiectivul HALA xxxxxxx in beneficiul SC xxxxxxx SRL.

- suma de xxxxxxx lei reprezinta contravaloarea unor servicii cu furnizorul SC xxxxx SRL in trimestrul II 2010 constand in executia de carcase metalice pentru lucrari de infrastructura la hala beneficiarului xxxxx lucrare justificata prin contractul nr.xxxxx.07.2010 incheiat cu SC xxxxxxxxxxxx SRL.

- suma de xxxxxxxx lei reprezinta contravaloarea materialelor (schele metalice, tabla) furnizate de catre SC xxxxxxxx SRL necesare pentru executia si finalizarea unor lucrari de constructii justificate cu contractul nr. xxxxxxx.06.2010.

- suma de xxxxxxx lei reprezinta o operatiune de compensare si stingere a datoriilor reciproce intre SC xxxxxxx SRL si SC xxxxx SRL rezultate in urma unor prestari de servicii executate si facturate de catre SC xxxxxxx SRL in folosul SC xxxxxxxx SRL impreuna cu care s-a convenit ca stingerea obligatiei sa se faca prin darea in plata a unor obiecte de mobilier justificate prin acele facturi in copie xerox originalul ramanand furnizorului.

- suma de xxxxxxxx lei reprezinta provizioane de buna executie acordate in beneficiul SC xxxxxxx SRL si SC xxxxxxxxxxxx SRL in baza contractului nr. xxxx.02.2010 incheiat cu SC xxxxxx SRL si respectiv contractului nr. xxxxx.03.2010. si nr. xxxxx.05.2010 incheiat cu SC xxxxxx SRL.

#### **B. În ceea ce privește impozitul pe profit aferent perioadei xxxxx. 10.2010 – xxxxxx12.2010:**

Petenta este de acord cu constatările organului de control in sensul ca veniturile in suma de **xxxxxxxxx lei** au fost diminuate dintr-o eroare.

1. Referitor la suma de **xxxxxxx lei** reprezentând cheltuielile de protocol (înregistrate în contul 623.1 „Cheltuieli de protocol”),petenta consideră că acestea sunt cheltuieli justificate ca si in situația inregistrării sumei de xxxxxxxx pe primele trei trimestre si considerata eronat ca nedeductibila fiscal de catre organele de control.

2. Referitor la suma de **xxxxxxx lei** petenta apreciaza ca aceasta cheltuiala privind combustibilul destinat functionarii autoturismelor aflate in folosinta sa este deductibila conform art. 21 pct. 4, lit.t din Legea nr. 571/2003.

3. Referitor la suma de **xxxxxxx lei** petenta nu este de acord cu refuzul organelor de control de a considera ca nedeductibile suma de xxxxx lei

aferenta centralei xxxxxx si a unui radiator „ disparute din patrimoniul societatii in conditii neelucidate”, motivând că achiziționarea lor la data de xxxxxxxx.10.2010 s-a făcut in scopul montării la sediul din xxxxxxxxxx; în opinia sa acestea fiind cauzele pentru care aceste bunuri nu au fost înregistrate in inventarierea din xxxxxx.12.2010.

4. Referitor la suma de **xxxxxxxxxxx lei** petenta apreciaza ca in mod corect s-au înregistrat in contabilitate cheltuieli cu prestări de servicii In contul 628, motiv pentru care suma de xxxxxx lei se încadrează in categoria cheltuielilor deductibile conform art.21 din Codul Fiscal.

5. Referitor la suma totala de **xxxxxxxxxxx lei**, petenta arată că , in mod nejustificat organele de control au considerat cheltuieli nedeductibile in suma totala de xxxxxx lei cheltuielile aferente achiziției de bunuri si servicii de la diverși furnizori, apreciind ca facturile întocmite de acesti furnizori indeplinesc conditiile impuse de art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571 /2003 iar operatiunile si activitatile corespund realitatii

6. Petenta susține ca organele de control reiau prezentarea modalității de constituire a provizioanelor pentru contractul de execuție a lucrării cu SC xxxxxxxxxx SRL ajungând la concluzia ca suma de xxxxx lei este considerata deductibila reprezentând un procent de 7,5 % din valoarea situațiilor de lucrări întocmite la xxxxx12.2010 in suma de xxxxxx lei, aratand ca potrivit art.22, pct 52 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal constituirea provizioanelor se face trimestrial in limita cotelor prevăzute in contracte, cu condiția reflectării la intrare, la venit a valorii lucrării executate si confirmate de către beneficiar pe baza situațiilor de lucrari.

### **C. In ceea ce privește TVA stabilita suplimentar aferenta perioadei xxxxxx02.2010-xxxxxxx.12.2010:**

În contestația depusă, petenta arata ca la punctul 2.1.1 din Decizia de Impunere xxxxxxxxx/2011 organele de Inspecție fiscala au stabilit obligații fiscale suplimentare in perioada verificata, respectiv TVA in suma de xxxxxxx lei, aferente unei baze impozabile stabilite suplimentar in suma de xxxxxx lei, bazandu-se pe următoarele deficiente in modalitatea de exercitare a dreptului de deducere al TVA :

1. Referitor la suma de **xxxxxxx lei** aferenta achiziției de combustibil, petenta susține ca a fost destinat utilizării utilajelor sale, achiziții justificate cu documente si se încadrează in dispozițiile excepției de la art.21 pct.4 lit. t) din Codul Fiscal in sensul ca vehiculele pentru care s-a achiziționat combustibilul aferent s-au utilizat pentru intervenție, transport de materiale si personal la si de la locul desfășurării activității.

2. Cu privire la suma de **xxxxxxx lei** petenta susține ca pentru T.V.A aferentă achiziției unei centrale Viadrus si a unui radiator, bunuri care au fost achiziționate pentru a fi destinate utilizării in folosul operațiunilor taxabile dar care au dispărut in condiții neelucidate de pe șantierul societății - beneficiază de dreptul de deducere al acesteia, nefăcându-se

vinovata de dispariția sau înstrăinarea acestor bunuri.

**3.** Cu privire la suma de **xxxxxx lei**, petenta susține ca aceasta suma reprezintă „TVA aferentă unui număr de 8 furnizori de bunuri și servicii, operațiuni comerciale care reprezintă realitatea prestării acestora iar facturile întocmite se încadrează în dispozițiile art.155 din Leg.571/2003, fiind înregistrată în contabilitate conform Leg.82/1991”.

**4.** Referitor la TVA în suma de **xxxxxxxx lei** aferenta unor facturi în fotocopie, petenta susține ca, dreptul de deducere a TVA înscris în aceste facturi este justificat deoarece aceste facturi sunt conforme cu originalul, iar lipsa imprimatelor în original se datorează neglijenței operatorilor de transport în ceea ce privește asigurarea securității acestora, „fiind dispărute în condiții necunoscute”.

**5.** Referitor la TVA în suma de **xxxxx lei** petenta susține ca reprezintă TVA aferenta serviciilor de cazare în suma totală de xxxxx lei, servicii achitate de către xxxxxxxxxxx SRL conform art.21, lit.e din Codul Fiscal.

**7.** Referitor la diminuarea TVA cu suma de **xxxxxxxx lei**, petenta susține ca aceasta corecție s-a efectuat în baza deciziei de corectare a erorilor materiale din decontul TVA înregistrată la AFP Arad sub nr. xxxxxxxxxxx.2010, în baza art. 147 din Codul Fiscal.

**II.** În Decizia de impunere nr. xxxxxx.10.2011, organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

**Cu privire la impozitul pe profit aferent perioadei xxxxxx.02.2010 – xxxxx.12.2010:**

Organele de inspecție fiscală au constatat ca petenta a diminuat masa profitului impozabil aferent anului 2010 cu suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli înregistrate în baza unor facturi care nu corespund realității.

În consecința organelor de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petente un debit suplimentar de natură impozitului pe profit în suma de xxxxxx lei.

**Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxxx lei aferenta perioadei xxxxx.02.2010 – xxxxx.12.2010:**

În urma controlului efectuat organele de inspecție fiscală au constatat ca, în perioada verificată, respectiv ianuarie 2010 – decembrie 2010, societatea petenta a înregistrat în contabilitate cheltuieli și a dedus TVA în baza unor facturi în cuprinsul cărora au fost înscrise date care nu corespund realității. Furnizorii respectivi nu au declarat livrări de bunuri către SC xxxxxxxxxxx SRL și de asemenea facturile întocmite de acești furnizori nu au îndeplinit condițiile specificate la art. 155 din Legea nr. 571/2003 întrucât datele de identificare ale furnizorilor, livrările înscrise în facturi și sumele facturate nu corespund realității, astfel ca aceste sume nu au putut fi considerate documente justificative pentru a deduce TVA.

De asemenea, în contabilitatea petentei s-au înregistrat facturi emise de furnizorul SC „xxxxxx” SRL contribuabil declarat inactiv de la data de xxxxxx.10.2010 întrucât nu și-a îndeplinit obligațiile declarative.

În consecința organelor de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de

deducere a TVA in suma totala de xxxxxx lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii de la acesti furnizori.

Din documentele existente la dosarul cauzei s-a constata că : „ (...) a fost formulata Sesizarea penala nr.xxxxxx.10.2011 in legatura cu o parte din sumele stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. xxxxxx.10.2010 (impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de xxxxxx lei si taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de xxxxxx lei) aceasta sesizare fiind transmisa Parchetului de pe langa Tribunalul Arad”, la dosarul cauzei fiind depusa o copie a sesizarii penale transmisa care Parchetul de pe langa Tribunalul Arad.

În vederea soluționării contestației formulate de către S.C. xxxxxxxx S.R.L., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Biroul Soluționare Contestații a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. xxxxxx.01.2011, să comunice stadiul soluționării sesizării penale nr. xxxxx.10.2011 formulata impotriva numitului xxxxxx in calitate de administrator al SC xxxxxxxx SRL.

Prin adresa Dosar nr. xxxxxxx2011 din 11.01.2012 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. xxxxxx.01.2012 Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că „ (...) dosarul privind pe xxxxxxx, administrator ai SC xxxxxxxx SRL se afla in curs de soluționare. ”

**III. S.C. xxxxxxxx S.R.L.** cu sediul xxxxxxxx este înregistrata la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. xxxxxx, are cod unic de înregistrare xxxxxxx cont bancar deschis la xxxxxxx, si obiect principal de activitate „ Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale ” – cod CAEN xxxxxxxx

**1. Referitor la capetele de cerere privind suma totala de xxxxxx lei reprezentand: impozit pe profit in suma de xxxxxx lei cu majorarile de intarziere aferente in suma de xxxxxx lei precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxxx lei cu majorarile de intarziere aferente in suma de xxxxxx lei, s-au retinut urmatoarele:**

**Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, este investit să analizeze dacă poate fi soluționată pe fond cauza dedusă judecătii pentru aceste capete de cerere, în condițiile în care Activitatea de Inspectie Fiscala Arad a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, la dosarul cauzei existând fotocopia sesizării penale nr. xxxxx.10.2011, iar Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad prin adresa Dosar nr. xxxxx/2011 aflată la dosarul cauzei a comunicat faptul că „dosarul privind pe xxxxx, administrator al SC xxxxxxxx SRL se afla in curs de soluționare. ”**

În fapt, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxxxx din xxxxx.2011, organele de inspecție fiscală au arătat cu privire la constatările din raportul de inspecție fiscală nr. xxxxx.10.2011 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. xxxxx.10.2011 ca în cauză „(...) a fost formulată Sesizarea penală nr. xxxxxx.10.2011 în legătură cu o parte din sumele stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. xxxxx.10.2010 (impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de xxxxx lei și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de xxxxx lei) această sesizare fiind transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad”, la dosarul cauzei fiind depusă o copie a sesizării penale transmise care Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Potrivit Sesizării penale nr. xxxxx10.2011 existentă în copie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspecție Fiscală s-a constituit parte civilă față de faptuitorul **xxxx, administrator al SC xxxxxx SRL** pentru datoria fiscală în suma totală de **xxxxxx lei** din care

- suma de xxxxxx lei reprezintă prejudiciu în ceea ce privește impozitul pe profit

- suma de xxxxxxx lei reprezintă prejudiciu în ceea ce privește TVA, aceasta urmând a fi actualizată cu accesoriile prevăzute de Codul de Procedură Fiscală până la data plății efective a prejudiciului.

În vederea soluționării contestației formulate de către S.C. xxxxxxxx S.R.L., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad –a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. xxxxxxxx.01.2011, comunicarea stadiului de soluționare al sesizării penale nr. xxxxxxxx.10.2011 formulată împotriva numitului xxxxxx în calitate de administrator al SC xxxxxx SRL.

Prin adresa Dosar nr. xxxxx/2011 din xxxxx01.2012 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. xxxxxx.01.2012 Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că „ (...) dosarul privind pe xxxxxxx, administrator ai SC xxxxxxxxx SRL se afla în curs de soluționare. ”

În drept, art. 214 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, prevăd următoarele:

**“ART. 214**

*Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

*(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări. (...)*

**ART. 216**

*Soluții asupra contestației (...)*

*(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”*

iar la pct. 10.1 din Ordinul nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se arată:

*„10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate..(...)”*

Pe cale de consecință, organele administrativ – jurisdicționale nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale deoarece prioritatea de soluționare în speța o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept “penalul tine în loc civilul” consacrat prin art. 19 alin. 3 din Codul de procedură penală.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Ministerul Finantelor Publice prin Direcția Generală a Finantelor Publice a județului Arad nu se poate investi cu soluționarea pe fond, motiv pentru care, pentru aceste capete de cerere, se suspendă soluționarea cauzei civile, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală.

**2. Referitor la capatele de cerere în suma totală de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. xxxxxxxx.10.2011, sume care nu au fost cuprinse în sesizarea penală nr. xxxx.10.2011, s-au reținut următoarele:**

**În legătură cu capatul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă bonurilor fiscale pentru achizițiile de combustibil în suma totală de xxxxxx lei, s-au reținut următoarele:**

**În fapt,** în perioada verificată societatea petentă a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinat funcționării unor autoturisme cu numerele de înmatriculare xxxxx, xxxx, xxx, xxxxx, xxxxx, autoturisme care nu fac parte din patrimoniul societății petente și pentru care nu s-a prezentat organelor de inspecție fiscală contractele de comodat sau de închiriere a acestor autoturisme.



Totodata s-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferenta achizițiilor de combustibil pentru care petenta a prezentat doar bonuri fiscale emise de furnizorii săi pe care nu au fost inscrise numerele de inmatriculare ale autovehiculelor pentru care a fost destinat combustibilul.

**In drept**, in conformitate cu Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si compelatrile ulterioare:

**ART. 145**

(...)

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

a) *operațiuni taxabile;*

(...)

*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

**ART. 146**

(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);*

b) *pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-g):*

1. *să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155<sup>1</sup> alin. (1); și*

2. *să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei;”*

Potrivit art. 145<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal introdus de pct. 10 al art. 32, Cap. V din O.G. nr. 34 din 11 aprilie 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 249 din 14 aprilie 2009 care se aplică începând cu data de 1 mai 2009 :

“ART. 145<sup>1</sup>

(1) *În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, **cu excepția** vehiculelor care se înscriu în oricare dintre*

următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(...)

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2010 inclusiv.

(5) În cazul vehiculelor exceptate potrivit alin. (1) se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146 -147<sup>1</sup>.”

In conformitate cu H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 (\*actualizată\*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

(2) În sensul [art. 145<sup>1</sup>](#) alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.

“Norme metodologice:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, 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, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

(2) **Pentru carburantii auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999](#) privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin [Legea nr. 64/2002](#), republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumparatorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.**”

Fata de prevederile legale mai sus citate și de documentele existente

la dosarul cauzei se retine ca, dreptul contribuabililor persoane juridice de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate si serviciilor prestate, se poate exercita numai daca acestea sunt efectuate in beneficiul firmei si daca sunt destinate realizarii operatiunilor supuse taxei pe valoarea adaugata; pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii, care nu sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si nu sunt efectuate in beneficiul persoanei juridice este nedeductibila.

Totodata, potrivit normelor legale sus citate, justificarea taxei pe valoarea adaugata pentru carburantii auto achizitionati se face pe baza de documente care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv cu **bonuri fiscale emise conform legislatiei in materie si care trebuie sa poarte stampila emitentului si sa aiba înscrisa denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare a autovehiculului.**

Din constatările prezentate in raportul de inspectie fiscala rezultă ca, in perioada verificata petenta a exercitat dreptul de deducere al TVA înscrisă în bonuri de combustibil emise de case de marcat, fara a proba cu documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedură fiscală faptul ca acest combustibil a fost utilizat unor operațiuni efectuate in beneficiul său si in scopul realizarii operatiunilor sale taxabile.

De asemenea, in timpul inspectiei fiscale au fost prezentate bonuri fiscale din perioada februarie - decembrie 2010 emise de stațiile Peco, fara a avea înscrisa denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare al autovehiculului, conditie expres prevazuta de normele legale in vigoare la data achizitiei, pentru exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Invederam ca, in ceea ce priveste posibilitatea exercitarii dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata in cazul in care documentele justificative cuprind date incomplete, s-a pronuntat Inalta Curte de Casatie si Justitie – Sectiile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I nr. 732 din 30.10.2007, in care referitor la aplicarea dispozitiilor art. 145 alin. 8 lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, obligatorie potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedura civila, prin care s-a decis:

*« Admit recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție.*

*În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:*

*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 pentru care se solicită deducerea TVA.”

Prin urmare, simpla afirmatie a contestatarei potrivit careia avea drept de deducere a TVA inscrise in bonurile de combustibil, pe motivul ca acesta „ s-a utilizat pentru interventie, transport de materiale si personal la si de la locul de desfasurarii activitatii, pentru achizitionarea si transportul unor materii si materiale precum si recrutare forta de munca,, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, cata vreme legiuitorul a conditionat *exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru carburantii auto achizitionati de existenta bonurilor fiscale completate cu denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare a autovehiculului si utilizarea bunurilor achizitionate in beneficiul firmei respectiv destinate realizarii operatiunilor supuse taxei pe valoarea adaugata*, **petenta in calitate de persoana impozabilă care solicita exercitarea dreptului de deducere a TVA avand obligatia de a prezenta organelor fiscale suficiente dovezi obiective din care sa rezulte utilizarea acestora in scopul operatiunilor sale taxabile si de a demonstra ca au fost indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii TVA.**

Avand in vedere ca pentru autovehiculele care nu depasesc o greutate maxima autorizata de 3.500 kg si nu au mai mult de 9 scaune de pasageri legiuitorul a limitat in mod special dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de combustibil, cu exceptia celor pentru autovehicule care se incadreaza in anume categorii de utilizari prevazute de lege, iar societatea petenta **nu a facut dovada ca utilizarea autovehiculelor aflate in dotare se incadreaza intr-una din aceste categorii**, afirmațiile petentei neprobate cu documente justificative, neintrând în categoria mijloacelor de probă de natură a dovedi consumul de combustibil pentru utilizarea exclusiva a vehiculelor, pentru a se încadra la excepțiile prevăzute la art. 145<sup>1</sup> din Codul Fiscal, astfel ca in virtutea principiului general de drept „*exceptio est strictissimae interpretationis*”, acestea nu pot fi luate in considerare in soluționarea favorabilă a contestației.

Desi, petenta afirma in cuprinsul contestatiei sale ca acest combustibil achizitionat a fost utilizat pentru interventie, transport de materiale si personal la si de la locul de desfasurarii activitatii, pentru achizitionarea si transportul unor materii si materiale, precum si recrutare forta de munca, nu a depus in sustinerea cauzei **dovezi suficiente si obiective cu care sa-si justifice pretentiile**, in conditiile in care conform art.65 „ Sarcina probei „ din Codul de procedura Fiscala, petenta are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, fotocopiile contractelor de comodat prezentate in sustinerea contestatiei nefiind dovezi suficiente din care sa rezulte utilizarea acestui combustibil in scopul operatiunilor sale taxabile si incadrarii la excepțiile prevăzute la art. 145<sup>1</sup> din Codul Fiscal.

De asemenea, in vederea ca, invocarea de catre contestatara ca

motivatie in sustinerea contestatiei, in referire la bonurile de combustibil pe care sunt inscrise numerele de inmatriculare a unor autoturisme, altele decat cele corespunzatoare contractelor de comodat nr. xxxxxx.02.2010 precum si a bonurilor pe care nu se află inscrise numerele de inmatriculare ale autoturismelor pentru care s-a facut achizitia de combustibil, sau în ulele cazuri sunt înscrise numere de înmatriculare care nu aparțin autoturismelor utilizate de petentă; a posibilelor erori ale reprezentanților petentei, atat la înscrierea numerelor de inmatriculare ale autoturismelor, cat si a omiterii inscrierii acestor numere pe bonurile fiscale de achizitie de combustibil , nu poate fi retinuta, in soluționarea favorabila a cauzei deoarece pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA persoana impozabila are obligatia de a verifica daca documentele sunt completate conform dispozitiilor legale, iar in motivarea contestatiei petenta nu a prezentat niciunul din mijlocele de proba reglementate de art. 49 din Codul de Procedura Fiscala cu care sa-si justifice pretentiile, ignorand dispozitiile art.65 „ Sarcina probei „ din Codul de procedura Fiscala.

In legatura cu motivele de drept invocate de petenta pentru acest capat de cerere respectiv art. 21 pct.4 lit.t din Codul fiscal, precizam ca acestea refera la cheltuielile deductibile care se au in vedere la determinarea masei impozabile a profitului și a impozitului pe profit, asa cum sunt reglementate de Titlul II „ Impozit pe profit ” si nu la conditiile ce trebuie indeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Fata de cele prezentate se retine ca, masura de neacordare a dreptului de deducere a T.V.A. in suma totala xxxxxx lei inscrise in bonurile fiscale de achizitie combustibil a fost dispusa cu respectarea dispozitiilor legale in vigoare, intrucat societatea contestatara nu a justificat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata cu documente intocmite potrivit dispozitiilor legale in vigoare, precitate. Ca atare, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. xxxxxxxx S.R.L. pentru acest capat de cerere.

**In legatura cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de xxxxx lei, s-au reținut următoarele:**

În fapt, în luna octombrie 2010 societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza facturii nr. xxxxx10.2010 emisă de S.C. xxxxxx S.R.L reprezentand achizitia unei centrale xxxx si a unui radiator in valoare de xxxx lei cu TVA aferenta in suma de xxxxx lei.

La solicitarea echipei de inspectie fiscala, cu privire la locația centralei si a radiatorului achiziționate, administratorul petentei, in nota explicativa( anexa nr.9 la R.I.F), a precizat ca "trebuia sa fie montata la sediul firmei dar ne-a fost furata de pe șantierul Filip in luna mai 2011. Cand am dorit sa o montam nu am mai gasit-o ".

Având în vedere că societatea petenta nu a probat cu documente

justificative utilizarea bunurilor achizitionate în folosul operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de xxxxx lei, în baza art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.46 alin.1 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

**În drept** , art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare în perioada verificată, prevăd :

ART. 145

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

**a) operațiuni taxabile ”,**

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul ca acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie însoțite de documente justificative.

În speta, din documentația existentă la dosarul cauzei rezulta ca petenta a achiziționat în luna octombrie 2010, în baza facturii fiscale nr. xxxxx.10.2010 emisă de SC xxxxx SRL centrală xxxxx și a unui radiator în valoare de xxxxxx lei, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxxx lei.

Potrivit celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. xxxxx.10.2011 a rezultat ca bunurile achiziționate nu figurau în inventarul societății petente la data de 31.12.2010, iar din nota explicativă (anexa nr. 9 la R.I.F ) a administratorului petentei a rezultat ca acestea au fost furate.

Deși petenta, la data controlului (19.10.2011) a susținut ca bunurile (centrală xxxxx și radiatorul) au fost furate, nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în etapa de soluționare a contestației, documente justificative de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală care să susțină cele afirmate având în vedere că în conformitate art. 65 din Codul de procedură fiscală:

„ART. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

Luând în considerare prevederile legale aplicabile precum și documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, petenta **nu face dovada ca bunurile (centrală Viadrus și radiator) pentru care și-a exercitat dreptul de deducere al T.V.A au fost destinate și folosite exclusiv în scopul activităților sale taxabile.**

Pe cale de consecință, având în vedere că, din conținutul

documentelor prezentate la dosarul cauzei, precum si din faptul ca, petenta nu aduce argumente probate cu documente din care sa rezulte ca aceste achizitii au fost utilizate în scopul realizării obiectului său de activitate, se constata ca petenta nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura fiscala emisa de catre SC xxxxxxxxx SRL.

Invederam petentei ca in conformitate cu dispozitiile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

***"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".***

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil.

Totodata, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie, aplicabila de la data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata. Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile; petenta in motivarea contestatiei nu a prezentat mijloace de proba care sa faca dovada utilizarii centralei si a radiatorului achizitionate cu factura nr. xxxxxx. 10.2010 in folosul operatiunilor sale taxabile.

Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite **doua conditii cumulative**, si anume: **achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile** si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii,

pentru a dovedi ca bunurile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci **sa si demonstreze ca bunurile facturate sunt achizitionate in folosul operatiunii taxabile respective, simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea dreptului de deducere de catre contribuabili.**

Ca atare, orice achizitie care nu este destinata in scopul activitatilor economice taxabile pe care le poate desfasura o persoana juridica, nu se poate bucura de deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei respective, **persoana interesata avand obligatia sa prezinte dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile sunt destinate exclusiv activitatilor sale economice.**

În consecință, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal nu au acordat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de 1.095 lei, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**In legatura cu capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de xxxxxx lei aferenta unor facturi in fotocopie,s-au retinut urmatoarele:**

În fapt, în anul 2010, societatea petenta a inregistrat în evidența tehnico - operativă și contabilă o serie de operațiuni consemnate în facturi deținute in fotocopie in suma totala de xxxxx lei pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de xxxxx lei ( din care aferenta trimestrului II 2010 in suma de xxxxx lei iar aferenta trimestrului III 2010 in suma de xxxxx lei) situatie prezentata in anexa nr. 12 la Raportul de inspectie fiscala, societatea petentă neprezentand organelor de inspectie fiscala exemplarul original al acestor facturi.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*ART. 146*

*(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);”*

iar la punctul 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, se arată:

**“ 46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din**



**Codul fiscal sau cu alte documente care sa conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa ca înlocuiește factura inițială.**

Așadar, în textul de lege de mai sus și care a fost prezentat și de organele de inspecție fiscală ca temei legal pentru neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată ( pagina 23 din Raportul de inspecție fiscală) se precizează în mod expres faptul că, justificarea exercitării dreptului de deducere al T.V.A se poate face numai cu exemplarul original al documentelor astfel încât afirmația petentei din contestație și anume aceea că : „ deducerea TVA in baza unor facturi prezentate organelor de control in copie xerox este justificata deoarece sunt conforme cu originalul iar lipsa imprimatelor in original se datoreaza neglijentei operatorilor de transport in ceea ce priveste asigurarea securitatii acestora fiind disparute in conditii necunoscute(...)” se situează în afara cadrului legal, având în vedere că pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal reglementează expres posibilitatea beneficiarului în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare de a solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa ca înlocuiește factura inițială; astfel că în considerarea principiului general de drept ***nemo censitur ignorare legem in propria turpitudine*** contestația petentei va fi respinsă pentru capătul de cerere privind suma totală de xxx lei - aferenta trimestrului II 2010 in suma de xxx lei si aferenta trimestrului III 2010 in suma de xxx lei - pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere.

Fata de cele prezentate mai sus, intrucat exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata este conditionata de prezentarea documentelor justificative in original sau reconstituite in conditiile legii, iar petenta nu a prezentat aceste documente organelor de inspectie fiscala si nici in cadrul procesului de solutionare a contestatiei, in conditiile in care, conform art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003:

*„ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

***(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.***” rezulta ca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de xxxxxx lei înregistrate in evidenta contabila a petentei în baza unor facturi prezentate in fotocopii.

**In legatura cu taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar in suma de xxxxxx lei aferenta serviciilor de cazare pentru persoane care nu au calitatea de salariați ai petentei , s-au retinut urmatoarele**

**În fapt**, în luna iulie 2010 , societatea petenta a inregistrat in contul 628 cheltuieli de cazare pentru persoane care nu au calitatea de salariați ai petentei si pentru care nu poate justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatii desfasurate, respectiv factura nr. xxxxxx07.2010 emisa de Pensiunea xxxxx in suma de xxxxx lei cu TVA aferent in suma de xxxxx lei si factura nr. xxxxx.07.2010 emisa de Hotel xxxxx SRL xxx in suma de xxxx lei cu TVA aferent in suma de xxxxei.

În drept, potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 145

*„Sfera de aplicare a dreptului de deducere [...]*

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

*a) operațiuni taxabile;”*

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reține că orice persoană impozabilă, are posibilitatea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă aceste achiziții sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx.10.2011 se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna iulie 2010 societatea petenta a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă unor servicii de cazare pentru persoane care nu au calitatea de angajați ai petentei, servicii pentru care nu s-a putut justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatii desfasurate, fapt pentru care au stabilit că S.C. xxxxxxxxx S.R.L. nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii.

Față de cele ce preced, se reține că argumentele petentei, fără a fi susținute de documente probante nu sunt în măsură să înlăture și să combată constatările organelor de inspecție fiscală, respectiv că serviciile de cazare sunt în favoarea unor persoane care nu au calitatea de salariați ai petentei și că acestea nu au fost prestate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, având în vedere cele precizate, dispozițiile legale în materie, documentele existente la dosarul cauzei, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de cazare pentru persoane care nu au calitatea de salariați ai societății, întrucât nu au fost respectate

prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră: „Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”, se va respinge ca neîntemeiată, contestația formulată de S.C. xxxxxxx S.R.L. pentru suma de xxxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

**In legatura cu suma de xxxxxx lei reprezentand corectia efectuata in luna iunie 2010 constand in diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata, s-au retinut urmatoarele:**

In fapt, in luna iunie 2010, societatea petenta a inregistrat o corecție constând în diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata cu suma de xxxxxx lei, prin articolul contabil 4423=4424 (Anexa nr.14) in baza Deciziei de corectare a erorilor materiale din Decontul de TVA (Cod 305) pe luna 6 anul 2010 emisa de la A.F.P a Mun. Arad sub nr. xxxxxxxx.08.2010.

In drept, în cauză sunt incidente prevederile din art.146, alin.(1), lit.a)si art. 155 alin.(5) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:*

*a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155, alin.5 (...)*

ART. 155

*(5)Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii :*

*a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura in mod unic ;*

*b) data emiterii facturii ;*

*c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura ;*

*d) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, in cazul in care furnizorul/prestatorul nu este stabilit in Romania si si-a desemnat reprezentant fiscal, daca acesta din urma este persoana obligata la plata taxei ;*

*e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz ,*

*f) numele si adresa cumparatorului, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA, in cazul in care cumparatorul este inregistrat, conform art. 153, precum si adresa exacta a locului in care au fost transferate bunurile, in cazul livrarilor intracomunitare de bunuri prevazute la art.143 alin.(2) lit.d) ;*

*g) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, in cazul in care cealalta parte contractanta nu este stabilita in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal in Romania, in cazul in care reprezentantul fiscal este persoana obligata la plata taxei (...)"*

În ceea ce privește sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, dispozițiile Codului de procedură fiscală precizează:

*„ ART. 64*

*Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile*

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

*ART. 65*

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

Potrivit dispozițiilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere a TVA in functie de felul operatiunii, cu factura fiscala care cuprinde informatiile prevazute la art.155, alin.(5) si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx.10.2011 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că în luna iunie 2010, societatea petenta a inregistrat o corecție constând în diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata cu suma de xxxxxx lei, prin articolul contabil 4423=4424 (Anexa nr.14) in baza Deciziei de corectare a erorilor materiale din Decontul de TVA (Cod 305) pe luna 6 anul 2010 emisa de la A.F.P a Mun. Arad sub nr. xxxxxx.08.2010.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea petenta nu a putut prezenta documente de evidenta tehnico-operativa si contabila de inregistrate a corectiei privind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata, astfel ca, organele de inspectie fiscala nu au putut identifica operațiunile care au făcut obiectul corectiei si nici ce documente justificative și de evidenta tehnico – operativa a avut la bază această corecție.

La solicitarea echipei de inspecție fiscala, cu privire la justificarea

corecției, administratorul societății petente, în nota explicativă a precizat că "având în vedere că în perioada respectivă am schimbat serviciul de contabilitate de la o firmă la alta nu am găsit documentele de evidență pentru corecția din iunie 2010".

Se reține că, deși în susținerea contestației, societatea petenta prezintă fotocopii ale unor jurnale de cumpărări aferente lunii mai și iunie 2010, Decizia de corectare a erorilor materiale din Decontul de TVA pe luna iunie 2010, precum și un document cumulativ conținând enumerarea facturilor emise de SC xxxxxx SRL, nu a prezentat documentele justificative care dau dreptul persoanei impozabile să exercite dreptul de deducere al TVA, respectiv facturi fiscale cuprinzând informațiile prevăzute la art.155, alin.(5), având în vedere art. **6 din Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991 (\*republicată\*)** contabilității nr. 82/1991\*):

*(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"*

Fata de cele prezentate mai sus, întrucât exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată este condiționat de prezentarea documentelor justificative prevăzute la art.155, alin.(5) din Legea nr. 571/2003 în condițiile legii, iar petenta nu a prezentat aceste documente organelor de inspecție fiscală și nici în cadrul procesului de soluționare a contestației, în condițiile în care, conform art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003:

*„ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

***(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.***" rezulta că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu poate justifica diminuarea taxei pe valoarea adăugată de plată cu suma de xxxxxx lei; organul competent în soluționarea contestației neputând stabili nicio legătură de cauzalitate în lipsa documentelor justificative de natură facturilor în care să fie consemnate operațiunile care au făcut obiectul corecției.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma totală de xxxxxx lei prin Decizia de impunere xxxxxx.10.2011 emisă de Activitatea de Inspecția Fiscală Arad, organele de inspecție fiscală în completarea referatului cu propuneri de soluționare a contestației, prin adresa nr. xxxxx.2012 înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr. xxxxx.02.2012, au precizat că accesoriile calculate pentru suma de xxxx lei reprezentând TVA stabilită suplimentar, suma care

nu a fost cuprinsa in sesizarea penala inregistrata la A.I.F Arad sub nr. xxxxx.10.2011, sunt in cuantum de xxxxx lei.

Astfel, se retine ca, stabilirea de majorări de întârziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura taxei pe valoarea adăugată stabilite în sarcina petentei, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru debitul reprezentand majorări de întârziere in suma totala de xxxxx lei, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestatia va fi respinsa ca neantemeiata.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1), art. 145, art. 146 alin. 1, art. 155 alin.5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si compelatrilor ulterioare, art. 145<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal introdus de pct. 10 al art. 32, Cap. V din O.G. nr. 34 din 11 aprilie 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 249 din 14 aprilie 2009 care se aplică începând cu data de 1 mai 2009 , pct. 45<sup>1</sup>, art. 46 din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 (\*actualizată\*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 64, art. 65 din Codul de procedură fiscală, art. 6 din Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991 (\*republicată\*) contabilității, pct. 10.1 din Ordinul nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată coroborat cu art. 64, art. 65, art. 206, art. 214, art. 216 alin.4, art. 217 din Codul de procedură fiscală, republicat, se

## D E C I D E

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. xxxxxx S.R.L.** cu sediul xxxx împotriva Deciziei de impunere nr. xxxxx.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentand impozit pe profit in suma de xxxxx lei cu majorarile de intarziere aferente in suma de xxxx lei precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de xxx lei cu majorarile de intarziere aferente in suma de xxxxx lei, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Dosarul cauzei va fi transmis organelor fiscale, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie transmis organului competent conform art. 214 din Codul de procedură fiscală, republicat.

2. Respingerea contestației formulată de **S.C. xxxxx S.R.L.** cu sediul în xxxxxx împotriva Deciziei de impunere xxxxxx.10.2011 emisă de organele

de control ale Activității de Inspecție Fiscală pentru suma totală **xxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de xxxxx lei cu majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de xxxxxxx lei, ca neîntemeiată.