

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr.31 din X.2011**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. "X" S.R.L.**  
**din X, județul Prahova**

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr.X din X 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X 2010, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "X" S.R.L.** din X județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X din X 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală* încheiat la data de X 2010 de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, acte comunicate societății comerciale la data de X.2010.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare*, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, depusa și înregistrată la D.G.F.P. A.I.F. Prahova sub nr.X/X 2010, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "X" S.R.L. are sediul social în X, nr.X, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. X și are codul unic de înregistrare fiscală X cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de **X lei** – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar .....X lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit .....X lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată .....X lei;
- majorări de întârziere aferente TVA .....X lei.

**Din analiza actelor și documentelor existente în dosarul contestației, rezultă:**

**I. Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):**

*"[...]* **CONSIDERENTE:**

**1. Pentru perioada X.2007-X.2010, în urma inspecției fiscale, organul fiscal a marit în mod eronat impozitul pe profit cu suma de X lei.**

**2. Pentru perioada X.2007-X.2007, în urma inspecției fiscale, organul fiscal a marit în mod eronat TVA de plata cu suma de X lei.**

**3. In mod eronat, organul fiscal a calculat majorari de intarziere la sumele datorate suplimentar cu titlu de impozit pe profit si TVA in urma inspectiei fiscale. [...]**

**a)** In perioada 2007 - 2009 societatea a introdus pe cheltuieli consumuri de materiale de constructii in suma de X lei pentru care organul fiscal a considerat neconcordanta intre situatiile de lucrari intocmite si aceste cheltuieli.

Consideram incorect aceasta interpretare, intrucat asa cum subliniaza chiar organul fiscal in preambulul deciziei, au fost efectuate lucrari catre beneficiari interni cat si lucrari in regie proprie, cat si lucrari de reparatii. Mentionam ca in contabilitate sunt inregistrate cheltuieli avand la baza note de receptie si bonuri de consum, intradevar nu in toate cazurile coreland consumurile cu lucrarile efectuate prin consemnarea expresa pe documente, aspect ce tine mai mult de contabilitatea de gestiune, intrucat intereseaza rentabilitatea pe lucrare.

Mentionam ca organul fiscal a interpretat selectiv aspectul necorelarii, considerand nealocarea pe lucrare drept consum incorect. Mentionam ca o parte din lucrarile efectuate sunt la pret ferm, altele sunt la consum direct (regie proprie), iar altele sunt la pret de deviz.

Mentionam ca toate cheltuielile au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile prezente la momentul respectiv sau viitoare, neincalcand prevederile art.21(1) din Codul fiscal.

**b)** Un alt aspect este ca societatea a achizitionat marfa de la furnizori pe baza de facturi fiscale pentru care organul de control nu a acordat "deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu materiale de constructie" intrucat acestia au devenit inactivi. [...]

Asa cum mentioneaza foarte clar organul de control, societatea detine facturi fiscale pentru achizitia bunurilor in cauza, facturile fiscale au fost completate corect cu toate datele, bunurile au intrat in gestiune pe baza notelor de receptie, bunurile au fost introduse in lucrari si au fost facturate clientilor prin lucrarea efectuata.

**Drept urmare conditia de nedeductibilitate nu era indeplinita.**

Argumente suplimentare:

Legea nr.82/1991 la art.6, alin.(1) mentioneaza foarte clar ca "(1) orice operatiune economico-financiara efectuata **se consemneaza in momentul ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate**, dobandind astfel calitatea de document justificativ." [...]

De asemenea actul normativ care reglementeaza elementele principale pe care trebuie sa le contina un document justificativ, act normativ neinvocat de organul de control, este Ordinul MF nr.3512/2008 privind documentele financiar contabile, [...]

Tinand cont de aceste acte normative, se intelege foarte clar ca operatiunea economico-financiara de cumparare s-a consemnat in documente, care in cazul de fata reprezinta facturile de la furnizori, ele dobandind astfel calitatea de document justificativ dupa inregistrarea in contabilitate. Fiind emise pentru cumparatorul SC X SRL, era normal, corect si legal ca aceste facturi sa fie inregistrate in contabilitatea societatii, efectuarea operatiunii de cumparare fiind "**probata de orice document in care se consemneaza aceasta**". [...]

**a)** Prin raportul de inspectie fiscala, organul de control nu a acordat deductibilitatea TVA pentru furnizorii care nu sunt inregistrati in scopuri de TVA, care au fost declarati inactivi sau nu mai exista.

Organul de control invoca art.146(1) coroborat cu art.155, alin.(5) din Codul fiscal, dar in acest articol se mentioneaza ca factura "cuprinde in mod obligatoriu codul de inregistrare...", fapt ce este clar indeplinit, facturile primite cuprinzand acest cod. Daca el este valid sau nu, raspunderea este a emitentului facturii nu si a primitorului care a achitat bunurile.

De asemenea tot codul fiscal la art.151 indice2, alin.2 precizeaza ca in cazul in care beneficiarul dovedeste achitarea facturii el nu mai este tinut raspunzator individual si in solidar pentru plata taxei. [...]

Bunurile aprovizionate cu aceste facturi **au fost platite**, bunurile cumparate fiind **utilizate pentru operatiuni care dau dreptul la deducere ca marfa revanduta pentru obtinerea de venituri** conform art.145 Cod fiscal [...], venituri la care s-a colectat TVA.

Intrucat facturile emise de furnizori contin informatiile prevazute la art.155, alin.5 Cod fiscal, organul de control nefacand nicio opozitie din acest punct de vedere, conform art.146 Cod fiscal conditia de deductibilitate este indeplinita de societate [...]

*In motivarea acestui punct de vedere SC X SRL beneficiar de bunuri nu poate fi facuta raspunzatoare pentru o fapta culpabila savarsita de alta persoana juridica pentru ca s-ar incalca principiul buneii credinte in relatiile comerciale. In astfel de situatii, eroarea in care se afla operatorii economici beneficiari are un caracter obiectiv, neputand fi imputata lor neobservarea formei facturilor sau a altor documente emise de furnizorii de bunuri si nici situatia juridica a acestora din momentul intocmirii documentelor justificative. [...]*

***Fata de argumentele si considerentele prezentate mai sus, apreciind ca nevinovatia noastra este un element al starii de fapt si de drept, solicitam:***

*I. anulara DECIZIEI de impunere fiscala nr.X/X.2010 [...]"*

**II. Din Decizia de impunere nr.X din X 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspectie fiscala din X 2010, rezultă următoarele:**

\* Inspectia fiscala, finalizata la data de X 2010, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidentiere si declarare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de catre S.C. "X" S.R.L., printre care impozitul pe profit pentru perioada X 2007 – X 2010 si taxa pe valoarea adaugata pentru perioada X 2007 - X 2010.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspectie fiscala din data de X 2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X din X 2010.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatari fiscale**, s-a consemnat (citāt):

***"[...] Impozitul pe profit***

*Verificarea s-a efectuat in baza Legii nr.571/2003 [...], si a cuprins perioada X 2007 - X 2010. [...]*

*Anul 2007 [...]*

*- in cursul anului 2007 au fost executate lucrari de constructii catre diversi beneficiari interni, precum si lucrari aferente constructiei in regie proprie a unui obiectiv cu destinatia pensiune turistica, aferent acestora au fost evidentiata in conturile corespunzatoare in contabilitate consumuri de materiale, forta de munca, utilaje, etc., precum si venituri din lucrari executate si servicii prestate, respectiv din productia de imobilizari corporale.*

*In timpul inspectiei fiscale s-a procedat la efectuarea unui punctaj intre consumurile de materiale reflectate in bonurile de consum intocmite de societate corespunzator lucrarilor efectuate si materialele inscrise in situatiile de lucrari ce au stat la facturilor emise, precum si a inregistrarii veniturilor din productia de imobilizari corporale.*

*In urma acestei verificari au fost constatate neconcordante, in sensul nealocarii corespunzatoare, respectiv pe fiecare obiectiv in parte, a cheltuielilor materiale.*

*Astfel, materialele evidentiata ca si consumuri - cont 6021 "Cheltuieli privind materialele auxiliare" nu se regasesc in totalitate in situatiile de lucrari intocmite.*

*S-au constatat [...], consumuri nejustificate in valoare totala de X lei. [...]*

*Fata de acestea in baza prevederilor art.21(1) din Legea nr.571/2003 [...], pentru cheltuielile in suma totala de X lei, reprezentand consumuri pentru care unitatea nu justifica utilizarea in scopul realizarii de venituri impozabile, la control nu s-a acordat drept de deducere.*

*- in cursul anului 2007 unitatea controlata s-a aprovizionat cu materiale de constructii (gresie) in valoare totala de X lei (aferent careia TVA reprezinta X lei - [...]) de la S.C. X S.R.L. X, furnizor declarat inactiv prin Ordinul nr.1039/2007 [...] (pozitia nr.X [...]).*

*In conformitate cu prevederile art.11(12) din Legea nr.571/2003 [...] nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv [...]*

*In mod eronat, cheltuielile cu materialele achizitionate de la furnizorul declarat inactiv nu au fost apreciate ca nedeductibile la determinarea profitului impozabil, prin aceasta incalcandu-se prevederile art.21(4), lit.r) din Legea nr.571/2003 [...], care prevede ca:*

*“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: r) cheltuieli inregistrate in evidenta contabila, care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv (...)”.*

*Cu aceasta suma urmeaza a se majora masa profitului impozabil cu ocazia recalcularii acestuia. [...]*

*Fata de cele prezentate, s-a stabilit la data de X.2007 un profit impozabil in valoarea totala de X lei, aferent caruia a fost calculat un impozit in suma totala de X lei, cu X lei mai mare fata de cel constituit de societatea verificata.*

*Anul 2008 [...]*

*Inspectia fiscala efectuata cu privire la modul de determinare a profitului impozabil si a impozitului pe profit a retinut urmatoarele deficiente:*

*- si in anul 2008 au fost executate lucrari de constructii pentru diversi beneficiari interni, continuandu-se in acelasi timp si lucrarile la investitia proprie cu destinatia pensiune turistica. Aferent acestora au fost evidentiata in conturile corespunzatoare in contabilitate consumuri de materiale, forta de munca, utilaje etc., precum si venituri din lucrari executate si servicii prestate, respectiv venituri din productia de imobilizari corporale.*

*Similar anului anterior, in timpul inspectiei fiscale s-a procedat la efectuarea punctajului intre consumurile de materiale reflectate in bonurile de consum [...] si materialele inscrise in situatiile de lucrari intocmite [...].*

*Astfel, materialele evidentiata ca si consumuri - cont 6021 “Cheltuieli privind materialele auxiliare” nu se regasesc in totalitate in situatiile de lucrari intocmite.*

*S-au constatat [...] consumuri nejustificate in valoare totala de X lei. [...]*

*Fata de acestea in baza prevederilor art.21(1) din Legea nr.571/2003 [...], pentru cheltuielile in suma totala de X lei, reprezentand consumuri pentru care unitatea nu justifica utilizarea in scopul realizarii de venituri impozabile, la control nu s-a acordat drept de deducere.*

*- in cursul anului 2008 unitatea controlata s-a aprovizionat cu materiale de constructii in valoare totala de X lei (aferent carora TVA reprezinta X lei) de la mai multi furnizori declarati inactivi prin Ordin al A.N.A.F., [...]*

*In mod eronat, cheltuielile cu bunurile achizitionate de la furnizorii declarati inactivi nu au fost apreciate de societate ca nedeductibile la determinarea profitului impozabil, prin aceasta incalcandu-se prevederile art.21(4), lit.r) din Legea nr.571/2003 [...].*

*Cu aceasta suma urmeaza a se majora masa profitului impozabil cu ocazia recalcularii acestuia. [...]*

*Mentionam totodata si faptul ca aceste materiale nu se regasesc in situatiile de lucrari intocmite, respectiv in veniturile impozabile ale contribuabilului, astfel ca la considerarea acestor costuri ca nedeductibile s-au avut in vedere si dispozitiile art.21(1) din Legea nr.571/2003 [...].*

*- totodata, urmare a controlului efectuat au fost identificate aprovizionari de bunuri de aceeaasi natura de la societati care potrivit informatiilor din baza comuna de date a A.N.A.F. si I.N.F.O.P.C., figureaza ca societati radiate, societati de tip “fantoma” declarate de Garda Financiara, respectiv societati ale caror date de identificare au fost inscrise eronat in documentele de aprovizionare.*

*In perioada ianuarie - decembrie 2008, situatia se prezinta astfel:*

*- societatea a efectuat o singura achizitie in valoare totala de X lei (din care TVA insumeaza X lei) in data de X.2008 de la un furnizor radiat inca din anul 2007 - S.C. X S.R.L. X [...];*

*- achizitiile de la societati de tip “fantoma” au totalizat la nivelul anului 2008 suma de X lei (din care TVA reprezinta X lei): de la S.C. X S.R.L. X achizitiile au totalizat X lei (din care TVA X lei) [...]; de la S.C. X X aprovizionarile au insumat X lei (din care TVA X lei) [...]. De altfel, acest furnizor a fost declarat si inactiv in anul 2009 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative;*

*- au fost identificate aprovizionari de la un numar de X societati ce au inscris in documentele emise date de identificare eronate [...].*

*Aprovizionarile de la societatile mai sus amintite au totalizat in anul 2008 valoarea de X lei, fara TVA.*

*[...] Se constata ca societatea a evidentiata in contabilitate contravaloarea acestor materiale pe baza unor documente ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit Legii contabilitatii [...].*

Totodata, mentionam si faptul ca unitatea nu a putut justifica punerea in opera a materialelor achizitionate pe baza acestor documente, [...] (materialele inscrise in facturi nu se regasesc in situatiile de lucrari intocmite, iar societatea nu inregistreaza stocuri de materiale neconsumate). In aceste conditii, in baza prevederilor art.21(4), lit.f), precum si a art.21(1) din Legea nr.571/2003 [...], costul acestor materiale urmeaza a fi considerat nedeductibil[...]

Fata de cele prezentate, s-a stabilit la data de X.2008 un profit impozabil in valoare totala de X lei, aferent caruia a fost calculat un impozit in suma totala de X lei, cu X lei mai mare fata de cel inregistrat si declarat de societatea verificata.

Anul 2009 [...]

Inspectia fiscala efectuata cu privire la modul de determinare a profitului impozabil si a impozitului pe profit a retinut urmatoarele deficiente: [...]

- urmare a controlului efectuat a fost identificata in cursul anului 2009 o aprovizionare de materiale de constructii de la S.C. X S.R.L. X, societate care potrivit informatiilor din baza comuna de date a A.N.A.F. si I.N.F.O.P.C., figureaza cu alte date de identificare decat cele inscrise in factura emisa (sediul social, numar de inregistrare la Registrul Comertului) [...] Mentionam ca si in acest caz, materialele achizitionate au fost inregistrate in contul de stocuri corespunzator si, in cursul aceleiasi perioade, au fost evidentiata integral pe costuri.

Factura emisa de contribuabilul mai sus mentionat nu indeplineste calitatea de document justificativ pentru beneficiarul S.C. X S.R.L. potrivit prevederilor Legii contabilitatii [...]

Fata de acestea, in baza prevederilor art.21(4), lit.f) din Legea 571/2003 [...], costul acestor materiale urmeaza a fi considerat nedeductibil cu ocazia recalcularii profitului impozabil. [...]

Fata de cele de mai sus, in baza prevederilor articolului citat, cheltuiala cu amortizarea aferenta acestui bun a fost considerata nedeductibila cu ocazia recalcularii profitului impozabil. [...]

Fata de cele prezentate s-a stabilit la data de X.2009 un profit impozabil in valoare totala de X lei, aferent caruia a fost calculat un impozit in suma totala de X lei, cu X lei mai mare fata de cel inregistrat si declarat de societatea verificata.

2010 [...]

Ca deficiente au fost retinute urmatoarele:

- in cursul X 2010 unitatea controlata s-a aprovizionat cu materiale de constructii in valoare totala de X lei (aferent carora TVA reprezinta X lei) de la un numar de X furnizori inactivi, respectiv S.C. X S.R.L. X - furnizor declarat inactiv prin Ordinul nr.1039/2007 [...] si S.C. X S.R.L. X - furnizor ce figureaza potrivit informatiilor din baza comuna de date a A.N.A.F. si I.N.F.O.P.C. ca inactiv din data de X.2009 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative. [...]

Fata de cele prezentate, s-a stabilit la data de X.2010 un impozit pe profit datorat final in cuantum de X lei, cu X lei mai mare decat cel determinat de contribuabil.

Avand in vedere constatările prezentate anterior, in contul impozitului pe profit s-a stabilit la nivelul perioadei verificate (X.2007 - X.2010) un impozit pe profit suplimentar in cuantum de X lei [...], aferent caruia au fost calculate accesorii [...] pana la data de X.2010, in baza art.120(1), respectiv 120 indice 1, alin.2, lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala [...], in valoare totala de X lei, [...]

#### **[...] Taxa pe valoare adaugata**

Verificarea s-a efectuat in conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 [...]

Perioada supusa verificarii a cuprins X 2007 - X 2010. [...]

a) Cu privire la TVA deductibila [...]

- in perioada verificata s-au identificat aprovizionari de bunuri (in principal materiale de constructii) de la furnizori care potrivit informatiilor din baza de date comuna a A.N.A.F. si I.N.F.O.P.C. nu sunt inregistrati in scopuri de TVA. Este vorba despre S.C. X S.R.L. si S.C. X S.R.L. X, societati care nu sunt inregistrate ca platitori de TVA potrivit art.153 din Codul fiscal. Acestea au emis facturi cu TVA, corespunzator carora S.C. X S.R.L. Si-a exercitat drept de deducere pentru valoarea totala de X lei, [...]

Fata de acestea, in baza prevederilor art.146(1),lit.a) din actul normativ mentionat, pentru suma totala de X lei societatea nu beneficiaza de drept de deducere.

Referitor la taxa deductibila, urmare a verificarii efectuate au mai fost constatate urmatoarele deficiente:

- in perioada verificata societatea a efectuat achizitii de bunuri (materiale de constructii) de la contribuabili declarati inactivi in valoare de X lei, aferent carora TVA reprezinta X lei, [...].

Astfel, s-au identificat un numar de X contribuabili declarati inactivi, dupa cum urmeaza:

- S.C. X S.R.L. X - furnizor declarat inactiv prin Ordinul nr.1039/2007
- S.C. X S.R.L. X - declarat inactiv prin Ordinul nr.586/2006 [...];
- S.C. X S.R.L. X - contribuabil declarat inactiv prin Ordinul nr.1039/2007 [...];
- S.C. X S.R.L. X - furnizor declarat inactiv prin Ordinul nr.1039/2007 [...];
- S.C. X S.R.L. - furnizor ce figureaza potrivit informatiilor din baza comuna de date a A.N.A.F. si I.N.F.O.P.C. ca inactiv din data de X.2009 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative. [...]

In baza facturilor emise de societatile mai sus amintite, unitatea verificata si-a exercitat drept de deducere a taxei pe valoare adaugata in suma totala de X lei.

Prin aceasta s-au incalcat prevederile art.11(12), 146(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Fata de acestea, cu valoarea de X lei a fost diminuata la control taxa deductibila.

- totodata, urmare a controlului efectuat au fost identificate aprovizionari de bunuri de aceeaasi natura de la societati care potrivit informatiilor din baza comuna de date a A.N.A.F. si I.N.F.O.P.C., figureaza ca radiate, societati de tip "fantoma" declarate de Garda Financiara, respectiv societati ale caror date de identificare au fost inscrise eronat in documentele de aprovizionare.

In perioada X 2007 - X 2010 situatia se prezinta astfel:

- societatea a efectuat in data de X.2008 o achizitie in valoare totala de X lei, din care TVA insumeaza X lei, de la un furnizor radiat inca din anul 2007 - S.C. X S.R.L. X [...];

- achizitii de la societati de tip "fantoma" au totalizat la nivelul intervalului verificat suma de X lei (din care TVA reprezinta X lei) [...]: de la S.C. X S.R.L. X achizitiile au totalizat X lei (din care TVA X lei); de la S.C. X X aprovizionarile au insumat X lei (din care TVA X lei). De altfel, acest furnizor a fost declarat si inactiv in anul 2009 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative;

- au fost identificate aprovizionari de la un numar de X societati ce au in scris in documentele emise date de identificare eronate [...]. Astfel, codul fiscal in scris in facturile emise de S.C. X S.R.L. X nu este detinut de nicio societate. Codul fiscal in scris in facturile emise de societatea S.C. X S.R.L. X apartine unui alt agent economic. Codul fiscal in scris in facturile emise de S.C. X S.R.L. X apartine unei alte societati. De altfel, S.C. X S.R.L. a fost radiata in X.2007, astfel ca incepand cu aceasta data nu mai putea emite facturi cu datele sale de identificare. S.C. X S.R.L. X figureaza cu alte date de identificare decat cele inscrise in factura emisa (sediul social, numar de inregistrare la Registrul Comertului).

Aprovizionarile de la societatile mai sus amintite au totalizat X lei, TVA dedusa de unitatea verificata insumand X lei.

Se constata ca facturile emise de contribuabilii mai sus mentionati nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru beneficiarul S.C. X S.R.L. [...].

Totodata, mentionam si faptul ca unitatea nu a justificat punerea in opera a materialelor achizitionate pe baza acestor documente, respectiv incorporarea in lucrarile de constructii executate in cursul anului 2008 (materialele inscrise in facturi nu se regasesc in situatiile de lucrari intocmite, iar societatea nu inregistreaza stocuri de materiale neconsumate), respectiv utilizarea in folosul operatiunilor impozabile.

Fata de cele de mai sus, in baza prevederilor art.146(1), lit.a), respectiv 145(2) din Legea nr.571/2003 [...] cu valoarea totala de X lei urmeaza a fi diminuata la control taxa deductibila. [...]

Asa cum am mentionat si la capitolul "Impozitul pe profit", in urma punctajului efectuat intre consumurile de materiale reflectate in bonurile de consum intocmite de societate corespunzator lucrarilor de constructii efectuate si cele din situatiile de lucrari ce au stat la baza facturilor emise, precum si a inregistrarii veniturilor din productia de imobilizari corporale corespunzator investitiei realizate in regie proprie, au fost constatate neconcordante, in sensul

ca materialele evidentiare ca și consumuri (cont 6021 "Cheltuieli privind materialele auxiliare") nu se regasesc în totalitate în situațiile de lucrări întocmite.

S-au constatat [...], consumuri nejustificate în valoare totală de X lei (X lei aferent anului 2007 și X lei în anul 2008).

Fata de cele de mai sus, întrucât la solicitarea organelor de inspecție fiscală, societatea nu a putut justifica achiziționarea materialelor de mai sus în folosul operațiunilor sale taxabile, în baza prevederilor art.145(2) din Legea nr.571/2003 [...], pentru valoarea totală de X lei (X lei x 19%) unitatea nu beneficiază de dreptul de deducere. [...]

Fata de TVA deductibilă înregistrată de societate în sumă de X lei, la control s-a stabilit o TVA în valoare totală de X lei, cu X lei mai mică.

b) Referitor la TVA colectată [...]

Având în vedere constatările prezentate, s-a stabilit o TVA colectată suplimentară în valoare totală de X lei [...].

Concluzionând, taxa colectată înregistrată de societate în valoare de X lei a fost majorată la control cu X lei, rezultând o TVA colectată de X lei.

c) Referitor la TVA de recuperat/de plată

Potrivit balanței de verificare încheiată la data de X.2010, S.C. X S.R.L. înregistrează TVA de recuperat în sumă totală de X lei. [...]

S-a stabilit în consecință la data prezentei verificări un debit suplimentar în cuantum de X lei, din care de plată TVA în sumă de X lei, având în vedere că societatea înregistrează la data de X.2010 o taxă de recuperat de X lei.

Pentru taxa stabilită suplimentară au fost calculate accesoriile (dobânzi, majorări și penalități de întârziere) în baza art.120 [...] din Codul de procedură fiscală în valoare totală de X lei [...]."

**III. Pe baza actelor și documentelor din dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:**

\* În **Raportul de inspecție fiscală din X 2010**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, 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. "X" S.R.L. X, reprezentate, printre altele, de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "X" – cod CAEN X.

În urma verificării efectuate pentru perioada X 2007 - X 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă totală de **X lei** și la TVA de plată pentru perioada X 2007 - X 2010 în sumă totală de **X lei**, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **X lei** la impozitul pe profit și, respectiv în sumă de **X lei** la TVA de plată, sume înscrise în decizia de impunere.

Diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă totală de **X lei** a rezultat din majorarea rezultatelor fiscale stabilite de societatea comercială cu cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite suplimentară la control în sumă totală de **X lei**, din care:

- X lei cheltuieli nedeductibile fiscal pentru anul 2007 care au condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe profit in suma de X lei;
- X lei cheltuieli nedeductibile fiscal pentru anul 2008 care au condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe profit in suma de X lei;
- X lei cheltuieli nedeductibile fiscal pentru anul 2009 care au condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe profit in suma de X lei;
- X lei cheltuieli nedeductibile fiscal pentru semestrul I 2010 care au condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe profit in suma de X lei.

Cheltuielile nedeductibile fiscal in suma totala de **X lei** se compun din:

- X lei cheltuieli cu consumurile de materiale de constructii pentru care societatea nu a justificat utilizarea acestora pe baza de situatii de lucrari, nefiind astfel efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (X lei in anul 2007 + X lei in anul 2008),
- X lei cheltuieli cu materialele achizitionate de la furnizori interni declarati inactivi inainte de data efectuarii tranzactiilor comerciale (X lei in anul 2007 + X lei in anul 2008 + X lei in semestrul I 2010),
- X lei cheltuieli totale cu materialele de constructie achizitionate de la furnizori radiati inainte de data efectuarii tranzactiilor comerciale (X lei in anul 2008), de la furnizori ale caror date de identificare inscrise in documentele de livrare sunt eronate (X lei in anul 2008 + X lei in anul 2009) si de la furnizori de tip "fantoma" (X lei in anul 2008),
- X lei cheltuieli cu provizioanele pentru deprecierea imobilizarilor in semestrul I 2010,
- X lei alte cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea mijloacelor fixe, cu majorarile de intarziere, cu depasirea cheltuielilor de protocol in anul 2009 si semestrul I 2010.

Din aceste cheltuieli nedeductibile fiscal, societatea motiveaza doar primele doua categorii mentionate mai sus, respectiv suma de **X lei** si suma de **X lei**, carora le corespunde un impozit pe profit in suma de **X lei**, desi se contesta in totalitate diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei** inscrisa in decizia de impunere. Rezulta ca diferenta de impozit pe profit in suma de X lei este nemotivata(X lei - X lei).

Diferenta suplimentara la TVA de plata in suma totala de **X lei**, se compune din:

- **X lei TVA deductibila** pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere, din care:
  - X lei TVA deductibila aferenta achizitiilor de materiale de constructii ale caror consumuri nu se regasesc in veniturile inregistrate de societate,
  - X lei TVA deductibila aferenta achizitiilor de materiale in valoare totala de X lei efectuate in perioada X 2007 - X 2010 de la furnizori declarati inactivi,
  - X lei TVA deductibila aferenta achizitiilor de materiale de constructii de la societati furnizoare radiate (X lei), societati furnizoare ale caror date de



identificare inscrise in documentele de livrare erau eronate (X lei) si de la furnizori de tip "fantoma" (X lei),

- X TVA deductibila aferenta achizitiilor de materiale de constructie in valoare de X lei efectuate in perioada X 2007 - X 2010 de la furnizori neinregistrati in scopuri de TVA,

• **X lei TVA colectata suplimentar** pentru depasirea limitei de deductibilitatea a cheltuielilor cu actiunile sociale si a celor cu protocolul, pentru aplicarea masurilor de "taxare inversa" in relatia cu un neplatitor de TVA, ca si pentru neinregistrarea in contabilitate a doua facturi fiscale emise de societatea comerciala.

Din decizia de impunere rezulta faptul ca diferenta suplimentara aferenta TVA de plata in suma de X lei a fost diminuata cu suma de X lei reprezentand TVA de recuperat inregistrata de societate, stabilindu-se astfel in sarcina agentului economic ca obligatie de plata in contul taxei pe valoare adaugata suma de **X lei**.

Desi societatea comerciala contesta in totalitate diferenta suplimentara stabilita la control si inscrisa in decizia de impunere in suma de **X lei TVA**, totusi motiveaza partial aceasta diferenta, respectiv pentru TVA de plata stabilita ca urmare a achizitionarii de materiale de la societati furnizoare ale caror date de identificare inscrise in documentele de livrare sunt eronate (X lei), TVA de plata stabilita ca urmare a achizitionarii de materiale de la furnizorii declarati inactivi (X lei), TVA de plata stabilita ca urmare a achizitionarii de materiale de la furnizori radiati, inexistenti (X lei) si TVA de plata stabilita de la furnizori neinregistrati in scopuri de TVA (X lei).

Astfel, suma totala contestata si motivata la TVA este de **X lei**.

Mentionam ca nu se motiveaza TVA de plata in suma totala de **X lei** din care TVA deductibila in suma de X lei aferenta achizitiilor de materiale de constructie care nu se regasesc in situatiile de lucrari si in facturile emise de societatea comerciala catre diversi clienti, TVA deductibila in suma de X lei aferenta furnizorilor de tip "fantoma" si TVA colectata in suma de X lei.

Drept urmare, conform prevederilor art.206, alin.(1), lit.c) si art.216, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 si pct.12.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul ANAF nr. 519/2005, **se va respinge ca nemotivata a contestatia** pentru suma totala de **X lei**, din care:

- TVA stabilita suplimentar in suma de X lei si majorari de intarziere aferente de X lei,

- impozit pe profit stabilita suplimentar in suma de X lei si majorari de intarziere aferente de X lei.

### **1) Referitor la diferentele de impozit pe profit în sumă de X lei și de TVA de plata in suma de X lei aferente achizitiilor de materiale de constructie de la furnizori declarati inactivi.**

Conform celor relatate in **Raportul de inspectie fiscală** din X 2010, organele de control au constatat faptul că în perioada verificata X 2007 – X 2010, societatea comercială contestatoare a achiziționat materiale de constructie în valoare totala de X lei, din care valoarea de X lei și TVA de X lei în baza facturilor

emise de cinci furnizori care la data emiterii erau declarați contribuabili inactivi, în baza Ordinelor A.N.A.F. nr.586/2006, 1039/2007 și nr.1167/2009, astfel:

a) SC X SRL X (CUI X) furnizor declarat inactiv prin Ordinul A.N.A.F. nr.586/25.07.2006 publicat în M.Of. nr.726/24.08.2006, data de X.2006 fiind data la care acest furnizor a devenit inactiv, iar facturile au fost emise ulterior acestei date, respectiv în X 2008 conform anexei X la raport,

b) SC X SRL X (CUI X), SC X SRL X (CUI X) și SC X SRL X (CUI X) furnizori declarați inactivi prin Ordinul A.N.A.F. nr.1039/24.07.2007 publicat în M.Of. nr.576/22.08.2007, data de X.2007 fiind data la care acești furnizori au devenit inactivi, iar facturile au fost emise ulterior acestei date, respectiv în X 2007, X 2008, X 2008, X 2008, X 2010 conform anexei X la raport,

c) SC X SRL X (CUI X) furnizor declarat inactiv prin Ordinul A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009, data de X.2009 fiind data la care acest furnizor a devenit inactiv, iar facturile au fost emise ulterior acestei date, respectiv în X 2010 conform anexei X la raport.

Pentru facturile de achiziții emise de contribuabilii declarați inactivi, la control nu a fost acordată deductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu materialele în sumă totală de X lei și nici dreptul de deducere a TVA deductibilă aferentă în sumă totală de X lei.

**Motivele de drept, sunt:**

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

***“[...] Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal***

**Art. 11.** – [...] (1<sup>2</sup>) 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 cunoștința publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin. (Notă: forma în vigoare până la data de 24 mai 2009)

(1<sup>2</sup>) 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 se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. (Notă: forma în vigoare după data de 25 mai 2009)

[...] **Art. 19.** – (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.

[...] **Art. 21.** – [...] (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

[...] **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.

[...] **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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...] **Art. 153. – [...]** **(9)** [...]. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. [...].

[...] **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;

[...] **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;”

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] **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.”

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] **Art. 3. (1)** Declararea contribuabililor inactivi se face cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi. (forma veche)

[...] **Art. 3. – (1)** Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

**(2)** Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici.

**(3)** Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. (forma nouă)

**Art. 4. – Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.**

[...] **Art. 5. – Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".**

Prin contestația formulată, societatea comercială susține ca materialele achiziționate de la furnizori interni declarați inactivi sunt evidențiate în contabilitate pe baza facturilor fiscale completate cu datele de identificare ale furnizorilor, pentru intrarea în gestiune a materialelor întocmindu-se note de recepție, iar consumurile acestora se regăsesc în lucrări întocmite pe baza cărora s-au emis facturile către clienți.

Se precizează faptul că facturile fiscale de aprovizionare îndeplinesc calitatea de documente justificative și, în consecință, organele de control trebuiau

sa accepte deductibilitatea atat a cheltuielilor pe care le-a generat, cat si a TVA inscris in acestea.

Motiveaza in plus si faptul ca prin achitarea facturilor catre furnizori se dovedeste buna sa credinta, nefiind raspunzatoare pentru ceea ce este inscris in documentele emise de catre acestia.

**Avand in vedere prevederile legale mai sus citate**, rezulta ca societatea comerciala datoreaza bugetului de stat obligatiile suplimentare stabilite la control privind impozitul pe profit in suma de **X lei** si TVA de plata in suma de **X lei** aferente tranzactiilor efectuate contribuabili inactivi intrucat:

Art.11, alin.(1<sup>2</sup>) din Codul fiscal precizeaza clar ca nu sunt luate in considerare tranzactiile efectuate de contribuabil cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui A.N.A.F., asa cum este cazul celor cinci furnizori sus mentionati.

De asemenea, la art.3 din Ordinul A.N.A.F. nr.575/2006 pentru stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi se prevede faptul ca de la data declararii ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, iar daca totusi emite aceste facturi, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

In afara acestor prevederi generale, **art.21, alin.(4), lit.r) din Codul fiscal** stabileste faptul ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile inregistrate in evidenta contabila care au la baza un document emis de un contribuabil declarat inactiv, in cazul de fata societatea contestatoare avand emise pe numele sau facturi fiscale de la X furnizori inactivi in valoare fara TVA de X lei.

Avand in vedere prevederile legale invocate mai sus, rezulta ca sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile cu materialele de constructie in suma totala de **X lei**, facturate in perioada X 2007 - X 2010 de catre cei X furnizori care la data emiterii facturilor erau declarati inactivi prin ordine ale presedintelui A.N.A.F.

Astfel, in baza prevederilor legale susmentionate, **impozitul pe profit** aferent in suma de **X lei**, ca si majorarile de intarziere aferente calculate in baza prevederilor art.119 și art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, sunt legal datorate de societatea contestatoare bugetului de stat.

De asemenea, societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de **X lei** înscrisă în facturile emise de cei X furnizori care la data emiterii facturilor erau declarați inactivi.

Astfel, pentru TVA deductibila in suma de X lei inscrisa in facturile emise de contribuabili inactivi, nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.d) și art.153 alin.(9) din același cod și cu cele ale pct.66 alin.(11) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv ca pe factura de achiziție să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura, întrucât cei X furnizori inactivi înscriși în facturile de achiziție nu mai erau persoane impozabile la data emiterii facturilor, codul de înregistrare fiscală în scopuri de TVA fiind anulat din oficiu de organele fiscale începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a Ordinelor A.N.A.F.

nr.586/2006, nr.1039/2007 și nr.1167/2009, așa cum prevede și Ordinul A.N.A.F. nr.819/2008, la art.4, mai sus citat.

Pentru nevirarea în termenul legal a TVA de plată suplimentară în suma totală de X lei, societatea comercială datorează și majorări de întârziere aferente conform prevederilor art.119 și art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

**Sustinerea** societății comerciale contestatoare precum că achiziția materialelor consumate, s-a făcut în baza unor documente ce îndeplinesc calitatea de document justificativ și, în consecință, organele de inspecție fiscală trebuiau să accepte deductibilitatea, atât a cheltuielilor cu consumul acestor materiale, cât și a TVA înscrisă în facturile de achiziție, **nu poate fi reținută** având în vedere prevederile legale clare sus menționate referitoare la tranzacțiile efectuate cu contribuabilii declarați inactivi. În plus, menționarea prevederilor din OMFP nr.2374/2007, respectiv faptul că din punct de vedere contabil efectuarea unei operațiuni economico-financiare este probată de orice document în care se consemnează această operațiune, nu constituie un argument în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste documente (facturile de achiziție) nu reprezintă și documente justificative din punct de vedere fiscal, așa cum prevede clar art.3, alin.(2) din Ordinul A.N.A.F. nr.575/2006, mai sus citat.

Drept urmare, **se va respinge ca neintemeiată contestația** pentru impozitul pe profit în suma de X lei și pentru TVA de plată în suma de X lei, ca și pentru majorările de întârziere aferente.

## **2) Referitor la TVA deductibilă în suma de X lei aferentă achizițiilor de materiale de construcție de la furnizori radiati, inexistenți, cu date de identificare eronate și neînregistrați în scopuri de TVA.**

Prin raportul de inspecție fiscală se consemnează că în perioada X 2007 – X 2010, societatea comercială contestatoare a achiziționat materiale de construcție în valoarea totală de X lei, din care valoarea de X lei și TVA de X lei în baza facturilor emise de X furnizori care la data emiterii erau fie radiati (X lei), fie nu existau, fie datele de identificare înscrise în documentele emise erau eronate (X lei), fie nu erau înregistrați în scopuri de TVA (X lei), astfel:

- SC X SRL X (CUI X) furnizor radiat în anul 2007, factura fiind emisă în luna X 2008,

- SC X SRL X, furnizor al cărui cod unic de înregistrare (X) înscris în facturile de aprovizionare nu este detinut de nicio societate comercială,

- SC X SRL X, furnizor al cărui cod de înregistrare fiscală înscris în facturile de aprovizionare (X) aparține unui alt agent economic, respectiv SC X SRL X,

- SC X SRL X, furnizor al cărui cod de înregistrare fiscală înscris în facturile de aprovizionare (X) aparține unui alt agent economic, respectiv SC X SRL X, furnizorul fiind radiat din data de X.2007,

- SC X SRL X, furnizor al cărui date de identificare înscrise în facturile de aprovizionare nu corespund cu cele din evidența Registrului Comerțului (sediul social, nr. înregistrare la Registrul Comerțului),

- SC X SRL X, furnizor neplatitor de TVA,

- SC X SRL X, furnizor neplatitor de TVA.

In baza prevederilor art.21, alin.(1) si art.21, alin.(4), lit.f) din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu materialele consumate in suma totala **de X lei**, dar acest fapt nu a fost contestat, si totodata nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferenta in suma de X lei in baza prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) coroborat cu art.155, alin.(5), lit.a) din Codul fiscal:

*[...] 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...]*

*[...] 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;*

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

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea comerciala nu are drept de deducere pentru TVA in suma de X lei, intrucat nu este indeplinita conditia de deductibilitate a TVA prevazuta la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.d) din acelasi act normativ, respectiv facturile fiscale emise de furnizori radiati, inexistenti, cu date de identificare eronate si neinregistrati in scopuri de TVA nu reprezinta documente justificative pentru societatea comerciala contestatoare, nefiind emise de persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata de societatea comerciala pentru TVA de plata in suma de **X lei**, ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

Sustinerea din contestatie, precum ca societatea comerciala nu poate fi facuta raspunzatoare pentru o fapta culpabila savarsita de alta persoana juridica nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat raspunderea pentru corecta intocmire a facturilor fiscale de catre furnizori este solidara, incluzand atat furnizorul, cat si cumparatorul, conform prevederilor art.6, alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata:

*“Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”*

In acest sens s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie Romaniei prin **Decizia nr.5 din 15 ianuarie 2007** (M.O.R. nr.732 din 30.10.2007).

**3) Referitor la diferenta suplimentara de impozit pe profit în sumă de X lei aferenta consumului de materiale de constructie nejustificat in raport cu situatiile de lucrari intocmite de S.C. “X” S.R.L. X.**

In cursul perioadei verificate S.C. “X” S.R.L. X a executat lucrari de constructii, atat catre diversi beneficiari, cat si pentru realizarea in regie proprie a

unui obiectiv de investitii cu destinatia pensiune turistica, fiind evidentiate in contabilitatea societatii consumurile de materiale de constructie aferente pe baza bonurilor de consum. De asemenea, au fost inregistrate venituri din lucrari executate si servicii prestate, cat si venituri din productia de imobilizari corporale.

Pentru determinarea realitatii acestor consumuri care se regasesc inregistrate in contul 6021 "Cheltuieli privind materialele auxiliare", organele de inspectie fiscala au efectuat un punctaj intre consumurile de materiale inscrise in bonurile de consum si cele regasite in situatiile de lucrari intocmite. Urmare acestui punctaj s-au constatat neconcordante, in sensul ca materialele consumate sunt mai mari decat cele inscrise in situatiile de lucrari cu suma de **X lei** (anexa nr.X la raport), suma stabilita nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil in baza prevederilor **art.21, alin.(1) din Codul fiscal**, pentru care la control a fost stabilita o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de X lei (X x 16%).

S.C. "X" S.R.L. X sustine ca nu exista o corelare intre consumurile evidentiate contabil si cele inscrise in situatiile de lucrari deoarece consumurile contabilizate nu se refera doar la obiectivul de investitii realizat in regie proprie cu destinatia pensiune turistica, iar lucrarile efectuate au fost evaluate diferit, fie la pret ferm, fie la consum direct, fie la pret de deviz, precizand ca toate cheltuielile s-au efectuat in scopul realizarii de venituri impozabile.

Legislatia in vigoare din perioada verificata prevede urmatoarele:

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

**"ART. 21. - Cheltuieli**

*(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [...]"*

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca societatea comerciala datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de **X lei**, intrucat:

Diferenta in plus de cheltuieli cu materialele descarcata in contabilitate pe baza bonurilor de consum in raport cu situatiile de lucrari intocmite pentru fiecare lucrare executata in parte, atat pentru diversi beneficiari, cat si pentru realizarea obiectivului de investitii in regie proprie, reprezinta cheltuieli cu materialele nejustificate care nu indeplinesc conditia de a fi efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum este precizat la **art.21, alin.(1) din Codul fiscal**, motiv pentru care s-a procedat corect la influentarea profitului impozabil realizat de societate cu suma de **X lei** si la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe profit in suma de **X lei** cu majorarile de intarziere aferente.

Prin faptul ca aceste consumuri nu au fost cuprinse in situatiile de lucrari care stau la baza emiterii de facturi catre beneficiari, rezulta ca ele nu au corespondenta in veniturile realizate de societate, deci sunt nedeductibile fiscal.

Insasi societatea comerciala recunoaste prin contestatia formulata ca nu in toate cazurile exista corelatie intre consumurile realizate si lucrarile efectuate prin consemnarea expresa pe documente, "*aspect ce tine mai mult de contabilitatea de gestiune [...]"*. Insa, conform art.1, alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilitatii, se

prevede obligativitatea societăților comerciale de a organiza și de a conduce contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea financiară, cât și contabilitatea de gestiune.

Afirmatia prezentată în contestație, potrivit căreia prețurile la care au fost efectuate lucrările au fost “prețuri ferme, preț de deviz sau la consum direct” nu poate fi reținută ca justificare, întrucât organele de control nu s-au pronunțat în niciun fel cu privire la prețurile practicate de contribuabil, ci la modul de justificare a cheltuielilor înregistrate în contabilitate.

Intr-adevar, societatea detine documente privind înregistrarea în contabilitate, respectiv bonuri de consum, dar consumurile pentru materialele în valoare de X lei (care au generat un impozit pe profit suplimentar de X lei) nu au fost justificate de societate ca fiind alocate pe o anumită lucrare/lucrări, și deci pentru această sumă nu au fost emise facturi fiscale și nu au fost înregistrate venituri din exploatare. Totodată, menționăm că unitatea nu a evidențiat nici lucrări în curs de execuție care ar fi putut justifica utilizarea acestor materiale.

Rezultă astfel că, în mod corect, organele de inspecție fiscală au stabilit că nedeductibile fiscal în baza art.21, alin.(1) din Codul fiscal, cheltuielile cu materialele în suma de **X lei** al cărui consum nu a fost justificat de către S.C. “X” S.R.L. X.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de societatea comercială pentru impozitul pe profit în suma de **X lei**, cât și pentru majorările de întârziere aferente, datorate în baza art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**Centralizând** datele prezentate la pct.1), 2) și 3), rezultă că **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru impozitul pe profit în suma de **X lei** (X lei + X lei), majorările de întârziere aferente de **X lei**, TVA de plată în suma de **X lei** (X lei + X lei) și majorările de întârziere aferente de **X lei**.

**IV. Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială “X” S.R.L., cu sediul în X, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X din X 2010, emisa de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin.(1) al art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:**

#### **DECIDE:**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- impozit pe profit stabilit suplimentar .....X lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit .....X lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată .....X lei;
- majorări de întârziere aferente TVA .....X lei.



**2. Respingerea contestației ca nemotivata pentru suma totală de X lei,** reprezentand:

- impozit pe profit stabilit suplimentar .....X lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit .....X lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată .....X lei;
- majorări de întârziere aferente TVA .....X lei.

**3. În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin.(1) al art.11 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**