



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V**



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, V, jud.  
Tel: 0235315297, 0235314143/429,  
ax: +0235317067,  
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 74/04.10.2010**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. "Z" S.R.L. "V"**  
înregistrată la D.G.F.P. "V" sub nr. .../00.08.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului "V" prin compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală persoane juridice 3 prin adresa nr. .../00.09.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului "V" sub nr. .../00.09.2010, cu privire la contestația S.C. "Z" S.R.L., cu sediul social în municipiul "V", str. -----, bl. 00, sc. ..., ap..., județul "V", CIF: RO 000, înregistrată la O.R.C. sub nr. J37/000/100.

Obiectul contestației, înregistrată la D.G.F.P a județului "V" sub nr. 000 din 00.08.2010 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. 00/00.08.2010 îl constituie:

**1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 00 din 00.07.2010**, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. 00 din 00.07.2010, (comunicată personal reprezentantului societății la data de 00.07.2010 cu adresa nr. 00/00.07.2010, pe bază de semnătură și ștampilă) și anume suma totală de **000 lei** compusă din:

- **00 lei – taxă pe valoarea adăugată;**
- **00 lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**
- **00 lei – impozitul pe profit;**
- **00 lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**

**2. Raportul de inspecție fiscală nr. 00/00.07.2010;**

**3. Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.**

Cu adresa nr. 00/00.09.2010 înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului "V" sub nr. 00 din 00.09.2010, Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului "V", a transmis dosarul contestației împreună cu Referatul cu propuneri de soluționare a contestației semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului "V", din data de 00.08.2010, prin care se precizează că obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina S.C. "Z" SRL sunt stabilite în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5), art. 19, 21 alin. (4) lit. b și f) din Codul fiscal, H.G. 44/2004 și Decizia V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție și se propune respingerea contestației ca neîntemeiată.

Totodată se precizează că împotriva societății nu s-a formulat plângere penală.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului "V" este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. "Z" S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei reținem că:

**I. S.C. "Z" S.R.L. "V"** contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 00/00.07.2010* întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. 00/00.07.2010, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului "V", Raportul de inspecție fiscală nr. 00/00.07.2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată petenta solicită anularea deciziei de impunere nr. 00/00.07.2010, parțial raportul de inspecție fiscală nr. 00/19.07.2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală privind taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri în sumă de 000 lei cu majorările de întârziere aferente în sumă de 000 lei și impozitul pe profit în sumă de 000 lei cu majorările de întârziere aferente în sumă de 000 lei, susținând următoarele:

- perioada verificată de autoritățile fiscale: 01.07- 31.03.2010;
- societatea este înregistrată ca plătitor de TVA trimestrial, începând cu data de 01.01.2005;

- este îndreptățită să deducă TVA aferentă achizițiilor de bunuri în perioada supusă inspecției fiscale deoarece, constatările organelor de inspecție fiscală nu sunt bazate pe verificări complete ale situației de fapt, iar societatea nu poate fi răspunzătoare pentru neîndeplinirea obligațiilor fiscale ale furnizorilor săi.

**I. 1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**, petenta susține că:

- în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, a îndeplinit condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA deoarece, achizițiile de bunuri au fost realizate în scopul operațiunilor impozabile în România, deține documentul justificativ menționat la art. 155 și a colectat TVA aferentă revânzării acestor bunuri;

- o situație asemănătoare este soluționată prin deciziile Curții Europene de Justiție (CEJ) în cazurile similare (C-439/04, C-440/04) în care CEJ a statuat în baza Directivei 2006/112/CE că "dreptul de a deduce TVA plătită unei persoane impozabile care desfășoară tranzacții care nu sunt viciate ele însele de fraudă în domeniul TVA, nu poate fi afectat de faptul că în lanțul de aprovizionare și distribuții anterioare sau ulterioare sunt viciate de fraudă, fără ca persoana impozabilă să cunoască sau să aibă mijloace prin care să afle acest lucru.";

- în soluționarea cazurilor C-439 și C-440, CEJ a decis că în cazul în care beneficiarul unei livrări de bunuri este o persoană impozabilă care nu a știut și nici nu a putut ști că tranzacția în cauză a fost în legătură cu o fraudă comisă de către vânzător, beneficiarul livrării nu poate să-și piardă dreptul de a deduce TVA aferentă achiziției.

În ceea ce privește facturile neluate în calcul la control emise de către furnizori, acestea îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal deoarece, în legislația în vigoare până la 01 ianuarie 2010 nu este menționat expres obligativitatea indicării adresei complete a cumpărătorului, această cerință fiind introdusă prin H.G. nr. 1620/2009 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. Prin urmare, înscrierea incompletă a adresei cumpărătorului pe facturi nu-i poate anula dreptul de deducere pe motivul nerespectării unor obligații de formă fără a lua în considerare cerințele de fond pentru calificarea operațiunii și principiile generale de aplicare a sistemului comun al TVA reglementat de Directiva 2006/112/CE.

O situație similară este soluționată prin decizia Curții Europene de Justiție care a decis în cazurile reunite C-123/1987 și C-330/1987 că „informațiile ce trebuie incluse în facturi nu trebuie să reprezinte un factor determinant în acordarea dreptului de deducere.”

Petenta susține că organele de inspecție nu au utilizat toate informațiile și documentele necesare pentru a determina corect starea de fapt a societății în timpul

inspecției fiscale a societății, deși, potrivit art. 7 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, avea această obligație.

În acest sens, sunt prezentate cu titlu de exemplu starea de fapt a unor firme furnizoare pentru care nu s-a admis la deducerea taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, astfel:

1. S.C. S. SRL, CUI RO 00, ORC "V" j37/000/1992 – este înregistrată în scopuri de TVA în anul 2008 iar pe site-ul oficial al MFP nu apare indicat acest lucru, pentru confirmare anexează adresa DGFP "V" nr. 00/31.07.2009 către biroul Colectare venituri persoane fizice (anexa 4) în care se menționează codul fiscal atribuit „RO” al S.C. S. SRL;

2. S.C. A. I. SRL, CUI RO ..., ORCMB J40/1.../2004, nu s-a admis deducerea TVA pe motiv că nu a depus declarația 394 și nu este înregistrată în scopuri de TVA – a depus bilanțul inclusiv pe anul 2008 și este luată în evidența ca plătitor de TVA începând cu data de 22.07.2004, iar nedeclararea operațiunilor prin declarația 394 nu constituie o condiție în vederea exercitării dreptului de deducere a TVA. Declarația 394 este informativă și nu atestă obligația furnizorului de plată a TVA către bugetul statului, TVA colectată fiind raportată în Decontul de TVA (300);

3. S.C. A.F. SRL, CUI RO .., ORC MB J40/.. /2006, nu s-a admis deducerea TVA pe motiv că acesta are obiectul de activitate lucrări de construcții – în legislația în vigoare cu privire la TVA nu se menționează obiectul de activitate al furnizorului ca fiind una din condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA;

4. S.C. A. D.t SRL, CUI RO..., ORCMB J40/.../2007, s-a anulat dreptul de deducere pe motiv că furnizorul nu a declarat venituri – conform informațiilor de pe site-ul oficial al MFP furnizorul a depus bilanțul inclusiv pe anul 2008 în care apar declarate și veniturile totale;

5. S.C. Bolory Com SRL (schimbat denumirea în SC Loreno Trend Style SRL) CUI 5794689, ORC MB J40/3521/2007, nu s-a admis la deducere pe motiv că acest furnizor nu a declarat venituri – conform informațiilor de pe site-ul oficial al MFP, furnizorul și-a depus bilanțul inclusiv pe anul 2008 în care apar declarate și veniturile totale;

6. S.C. E. G. C. SRL- CUI .., ORC MB J40/.. /2006, S.C. K-A. C. SRL – CUI RO..., ORC MB J40/.. /2006, S.C. I. C. SRL – CUIRO..., ORC MB J40/.../2004 și S.C. U. C.. SRL- CUI RO..., ORC MB J40/.. /2004 – nu s-a admis la deducere TVA aferent achizițiilor de bunuri pe motiv că acești furnizori nu sunt înregistrați în scopuri de TVA și nu și-au depus bilanțul contabil – conform informațiilor de pe site-ul oficial al MFP, acești furnizori sunt înregistrați în scopuri de TVA, au depus bilanțurile. Este un abuz refuzul dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile realizate de la cești furnizori.

7. S.C. I. G. SRL – CUI RO .., ORC MB J40/.. /2003, S.C. H. L. SRL - CUI RO..., ORC MB J40/.. /2006, S.C. M. I. SRL- CUI RO .., ORC MB J40/.. /2001, S.C. C. T. SRL – CUI Ro..., ORC MB J40/.../2007, S.C. F. F. I. SRL – CUI RO .., ORC MB J40/.. /2001 și N. G. I. SRL – CUIRO .., ORC MB J40/.. /2001 nu s-a admis deducerea TVA aferentă bunurilor achiziționate de la acești furnizori pe motiv că nu au depus bilanțul și nu au declarat venituri – petenta consideră că refuzul organului fiscal pentru neadmiterea la deducere a TVA este netemeinic deoarece a îndeplinit obligațiile prevăzute de Codul de procedură fiscală și a acționat de bună-credință cu furnizorii mai sus menționați.

În concluzie, având în vedere cele invocate în contestației, petenta consideră că este îndreptățită să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri în condițiile constatate de organele de inspecție fiscală, deoarece:

- s-a bazat pe principiul bunei-credințe în relațiile comerciale;
- dreptul de deducere nu poate fi limitat pe motiv de neîndeplinire a condițiilor de formă;
- constatările organelor de inspecție fiscală nu sunt bazate pe verificări complete ale situației de fapt;
- nu poate fi răspunzătoare pentru neîndeplinirea obligațiilor fiscale ale furnizorilor săi.

## **I. 2. Referitor la impozitul pe profit, petenta susține că:**

Așa cum a prezentat pe pct. I.1., a înregistrat cheltuieli cu achiziționarea bunurilor în vederea realizării de venituri impozabile prin revânzarea acestora.

Poziția organelor de inspecție fiscală este incorectă deoarece nu există nicio regulă fiscală statuată de titlul II „impozitul pe profit” al Codului fiscal care să stabilească nedeductibilitatea unei cheltuieli din cauza menționării eronate a unui element pe facturi sau a unei probleme de formă a facturii.

Factura este un document obligatoriu cerut de legislația de taxa pe valoarea adăugată iar regulile cu privire la impozitul pe profit precizează doar obligativitatea existenței unui document justificativ care să probeze realitatea tranzacției și beneficiul înregistrat ca urmare a efectuării tranzacției.

Noțiunea de „document justificativ” este reglementată prin Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și societatea deține suficiente documente justificative care să probeze realitatea tranzacțiilor, precum și deductibilitatea cheltuielilor aferente acestor tranzacții.

Față de cele susținute, petenta consideră că organele de inspecție fiscală au majorat în mod eronat baza impozabilă aferentă perioadei verificate cu suma de 00 lei reprezentând cheltuieli nedeductibile.

Petenta solicită admiterea contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei, impozit pe profit în sumă de 00 lei și majorări de întârziere în sumă de 00 lei, și, respectiv, în sumă de 00 lei, desființarea deciziei de impunere nr. 00/00.07.2010, parțial a raportului de inspecție fiscală nr. 00/00.07.2010 și a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

În susținerea contestației anexază următoarele înscrisuri, în copie:

1. Decizia de impunere nr. 00/00.07.2010;
2. Raportul de inspecție fiscală nr. 00/00.07.2010;
3. Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală;
4. Adresa Direcției generale a finanțelor publice "V" nr. 00/00.07.2009 către biroul Colectare venituri persoane fizice "V"(referitoare la S.C. S. SRL);
5. Informația listată de pe site-ul oficial al M.F.P. referitoare la:  
S.C. S. SRL, S.C. A. I. SRL, S.C. A. F. SRL, S.C. A. D. SRL, S.C. E. G. C. SRL,  
S.C. K-A. C. SRL, S.C. I. C. SRL, S.C. I. G. SRL și S.C. U. C. SRL.

**II.** Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 00/00.07.2010, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. 000/00.07.2010 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. "Z" S.R.L. obligații fiscale în sumă de **000 lei**, contestate de societate, reprezentând:

- **00 lei – taxă pe valoarea adăugată;**
- **00 lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**
- **00 lei – impozit pe profit;**
- **00 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.**

### **II. 1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00lei;**

Perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2007 – 31.03.2010

Pentru perioada supusă inspecției fiscale, organele de control au constatat că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei de pe facturi fiscale de achiziții mărfuri de la diverși agenți economici neplătitori de TVA, declarați inactivi, de la agenți economici care nu se găsesc înregistrați în baza de date a ONRC și ANAF în momentul facturării tranzacțiilor, nu sunt declarate de furnizor prin declarația 394, au venituri zero declarat prin bilanț, nu au bilanț contabil depus și facturile fiscale nu sunt întocmite cu respectarea prevederilor art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului "V", din data de 00.08.2010, prin care se precizează că S.C. "Z" S.R.L. a achiziționat bunuri de la diverși furnizori pe bază de facturi fiscale care nu sunt emise în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, neplătitori de TVA, declarați inactivi, nu au declarat facturile prin declarația 394, nu au declarat venituri prin bilanțul contabil, nu au depus bilanțuri contabile, nu se regăsesc înregistrați în baza de date a MFP și ONRC în momentul facturării, astfel:

**A. Achiziții de bunuri de la societăți neplătitoare de TVA pe bază de facturi fiscale care nu sunt emise potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal:**

Tabela nr. 1

nr.crt	Nr./dată factură	baza de impunere	TVA	Total factură	Observații
--------	------------------	------------------	-----	---------------	------------

**B. Achiziții de bunuri de la societăți cu activitatea suspendată la data emiterii facturilor pe bază de facturi fiscale care nu sunt emise potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal**

Tabela nr. 2

**C. Achiziții de bunuri de la societăți cu cod fiscal aparținând altor firme pe bază de facturi fiscale care nu sunt emise potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal**

Tabela nr. 3

**D. Achiziții de bunuri considerate fără documente legale deoarece facturile fiscale nu sunt emise cu respectarea prevederilor art. 155 alin. (5) din Codul fiscal**

Tabela nr. 4

**E. Achiziții de bunuri de la societăți radiate (schimbat denumirea și sediul social) la data emiterii facturilor, facturi fiscale care nu sunt emise potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal**

Tabela nr. 5

**F. Achiziții de bunuri de la societăți a căror cod de indentificare fiscală nu corespunde cu cel din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice pe bază de facturi fiscale care nu sunt emise potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal**

Tabela nr. 7

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de 00 lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de 00 lei, până la data de 00.07.2010, în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din Codul de procedură fiscală, republicat în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

**II. 2 Referitor la impozitul pe profit**

Perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2007 – 31.12.2009

Pentru perioada supusă inspecției fiscale, organele de control au constatat că societatea a diminuat baza impozabilă cu costul bunurilor achiziționate de la diverși furnizori pe bază de facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, explicații prezentate în detaliu la pct. II.1 „taxa pe valoarea adăugată”, fapt pentru care a majorat baza impozabilă și a stabilit obligații suplimentare de plată în sumă de 00 lei cu titlul de impozit pe profit.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de 00 lei, organul de inspecție fiscală a calculat, până la data de 00.07.2010 majorări de întârziere în sumă de 00 lei.

**III. Luând în considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**III. 1.1. Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de 000 lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei,

**cauza supusă soluționării este dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală "V" de a stabili suplimentar în sarcina S.C. "Z" S.R.L. o taxă pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de 00 lei.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa dedusă din facturi fiscale care nu conțin toate elementele obligatorii prevăzute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, în vigoare la 01.01.2007, emise de agenți economici neplătitori de TVA, cu activitatea temporar suspendată, de agenți economici care nu se găsesc înregistrați în baza de date a ONRC și ANAF în momentul emiterii facturii, nu au declarat facturile prin declarația 394, nu au declarat venituri prin bilanțul contabil, nu au depus bilanțuri contabile, prezentați în detaliu la pct. II.1 „taxa pe valoarea adăugată”, în conformitate cu prevederile 146 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (5)) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind în sarcina petentei o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă 00 lei.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, motivând că pentru mărfurile achiziționate lipsa unor elemente de formă nu atrage automat și nedeductibilitatea taxei pe valoarea adăugată.

În susținerea cauzei, petenta invocă decizia Curții Europene de Justiție (CEJ) dată în soluționarea cazurilor reunite C-439/2004 și C-440/2004, asemănătoare situației acesteia, în care CEJ a decis că „dreptul de deducere al unei persoane impozabile care efectuează operațiuni taxabile nu poate fi afectat de faptul că în lanțul de operațiuni din care tranzacțiile respective fac parte, o altă tranzacție, anterioară sau ulterioară este viciată de fraudă în domeniul TVA, fără ca persoana impozabilă să știe.”

Pentru diferența de taxă pe valoare adăugată în sumă de 00 lei, potrivit anexei nr. 2 parte integrantă a raportului de inspecție, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de 00 lei, până la data de 00.07.2010, pe care petenta le contestă în totalitate.

**În drept, Referitor la tranzacțiile efectuate cu contribuabili care nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, contribuabili care și-au suspendat temporar activitatea înscrisă în registrul comerțului, conform prevederilor art. 237 din Legea nr. 31/1990, de contribuabili care nu se găsesc înregistrați în baza de date a ONRC și ANAF, nu au declarat facturile prin declarația 394, nu au declarat venituri prin bilanțul contabil, nu au depus bilanțuri contabile:**

**Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, în vigoare de la 01.01.2007

art. 146 alin. (1) litera a)

*"(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);"*

Norme metodologice aprobate prin H.G. 1861/2006:

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 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.”

art. 1 pct. 131 de modificare și completare a art. 155 alin. (5) din Legea nr. 343/17.07.2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare de la 01.01.2007

**(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

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

b) **data emiterii facturii;**

c) **denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;**

[...]

e) **denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;**

[...]

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;”, (transpus în legislația națională art. 226 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului).

La litera e) a art. 155 alin. (5) se prevede că **factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informații privind denumirea, adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare al acestuia.**

La primirea și înregistrarea în contabilitate a facturilor, contestatoarea avea obligația de a verifica întocmirea corectă a acestora.

În acest sens, prin art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, se prevede la alin.(2) ca **”Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”**

În speță mai sunt incidente și prevederile art. 11 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la:

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

alin. (1<sup>^</sup>1) **”Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”**

alin. (1<sup>^</sup>2) **„De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”**

art. 153

**(8) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. 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. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.

ORDINUL Nr. 1221 din 12 iunie 2009 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu, prevede:

“A. Aprobarea regimului de declarare derogatoriu

**1. În caz de inactivitate temporară, organul fiscal competent poate aproba, la cererea contribuabilului, alte termene sau condiții de depunere a declarațiilor fiscale pentru impozitele, taxele și contribuțiile administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală.**

[...]

3. Pentru a beneficia de regimul de declarare derogatoriu, pe perioada supusă acestui regim, contribuabilii trebuie să îndeplinească, cumulativ, următoarele condiții:

- a) să nu desfășoare niciun fel de activitate;
- b) să nu obțină venituri din exploatare, venituri financiare, venituri extraordinare și/sau alte elemente similare veniturilor;
- c) să nu dispună de personal angajat și să nu plătească venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului;
- d) să figureze, în evidența fiscală, cu toate obligațiile declarative și de plată îndeplinite;
- e) să nu aibă în curs de soluționare un decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare sau o cerere de restituire a impozitelor, taxelor și contribuțiilor;
- f) să nu facă obiectul unei acțiuni de inspecție fiscală, în curs de derulare;
- g) să nu fie înscrisi în lista contribuabililor declarați inactivi;

**h) în cazul contribuabililor, persoane juridice, înființați în baza Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inactivitatea temporară să fie înscrisă în registrul comerțului, conform prevederilor art. 237 din legea menționată.**

4. Regimul de declarare derogatoriu se solicită de contribuabili, prin depunerea unei cereri la organul fiscal în a cărui evidență fiscală aceștia sunt înregistrați ca plătitori de impozite, taxe și contribuții.

5. În cerere, contribuabilul declară pe propria răspundere că îndeplinește condițiile prevăzute la pct. 3 lit. a) - c) și menționează perioada pentru care solicită regimul de declarare derogatoriu.

6. În cazul societăților comerciale, odată cu cererea de acordare a regimului de declarare derogatoriu, se depune dovada înscrierii inactivității temporare la registrul comerțului, respectiv o copie a extrasului de registru emis de către oficiul registrului comerțului privind starea societăților comerciale, referitoare la suspendarea temporară a activității acestora.”

Referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art.6

„Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Art.7 alin. (2)



„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la sarcina probei, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările şi modificările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 64

„Forţa probantă a documentelor justificative şi evidenţelor contabile

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

Art. 65

„Sarcina probei în dovedirea situaţiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele şi faptele care au stat la baza declaraţiilor sale şi a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

**Articolul 52<sup>1</sup> introdus prin LEGE nr. 166 din 15 mai 2006 privind aprobarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 129/2005 pentru modificarea şi completarea Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 53 după republicare în anul 2007, cu următorul cuprins:**

“Furnizarea periodică de informaţii

(1) Contribuabilii sunt obligaţi să furnizeze periodic organelor fiscale informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.

(2) Furnizarea informaţiilor prevăzute la alin. (1) se face prin completarea unei declaraţii pe proprie răspundere.

(3) Natura informaţiilor, periodicitatea, precum şi modelul declaraţiilor se aprobă prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.”

**ORDINUL nr. 702 din 14 mai 2007** privind declararea livrărilor/prestărilor şi achiziţiilor efectuate pe teritoriul naţional de persoanele înregistrate în scopuri de TVA şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului declaraţiei informative privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, prevede la:

ART. 1

“Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România sunt obligate să declare toate livrările de bunuri, prestările de servicii şi achiziţiile de bunuri şi servicii realizate, pe teritoriul României, către/de la alte persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, începând cu data de 1 ianuarie 2007.”

ART. 2

“În vederea îndeplinirii obligaţiei prevăzute la art. 1, se aprobă modelul şi conţinutul formularului (394) “Declaraţie informativă privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional”, [..]”.

Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie - SECŢIILE UNITE, publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007, precizează:

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

Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă şi nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situaţia în care documentele justificative prezentate nu conţin sau nu furnizează toate informaţiile prevăzute de dispoziţiile legale în vigoare la data efectuării operaţiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Referitor la solutionarea contestatiei, art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, precizeaza:

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

**Referitor la majorările de întârziere**, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art. 120

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

**Față de motivele de fapt și de drept, reținem următoarele:**

▪ **Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei**

Conform prevederilor legale, autoritățile fiscale nu iau în considerare tranzacțiile derulate de petentă în baza unor facturi fiscale care nu conțin în mod obligatoriu datele minime de identificare atât a vânzătorului cât și a cumpărătorului, precum și tranzacțiile efectuate de contribuabili cu activitatea temporar suspendată, neînregistrați în scopuri de TVA, de contribuabili care nu se găsesc înregistrați în baza de date a ONRC și ANAF în momentul emiterii facturii, nu au declarat facturile prin declarația 394.

Din textele de lege menționate mai sus se reține că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Potrivit reglementărilor menționate, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007**, privind recursul în interesul legii, în sensul de a se stabili că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit **în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că „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.”**

Întrucât în urma investigațiilor efectuate s-a constatat că documentele ce au stat la baza operațiunilor nu constituie documente legale de proveniență, operațiunile având la bază documente care nu corespund realității, se trage concluzia că nici taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor respective nu poate fi admisă la deducere.

Întrucât S.C. "Z" S.R.L. a dedus în perioada 01.01.2007 – 31.03.2010 o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de 00 lei în baza unor facturi fiscale, care nu conțin datele minime de identificare atât a vânzătorului cât și a cumpărătorului, emise de contribuabili cu activitatea temporar suspendată, de contribuabili care nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, de contribuabili care nu se găsesc înregistrați în baza de date a ONRC și ANAF în momentul emiterii facturii și nu au declarat facturile prin declarația 394, reținem că măsura organelor de inspecție fiscală de neacordare a dreptului de deducere

pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei înscrisă în facturile respective este legală, aceste facturi neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Luând în considerare cele menționate, urmează **a se respinge ca neîntemeiată** contestația petentei pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **00 lei** stabilită prin Decizia de impunere nr. 00/19.07.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală, serviciul Inspecție fiscală 3.

Susținerea petentei că o situație asemănătoare este soluționată prin decizia Curții Europene de Justiție (CEJ) în cazurile asemănătoare (C-439/04, C-440/04, C-409/04) nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, cazurile invocate nu pot fi considerate asemănătoare situației petentei. Tranzacțiile neluate în considerare la calculul impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată nu au la bază documente justificative, conform legii, informațiile cu privire la identitatea furnizorului sau a clientului sunt incomplete ori false.

Susținerea petentei că facturile emise de către furnizori îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal deoarece, în legislația în vigoare până la 01 ianuarie 2010 nu este menționat expres obligativitatea indicării adresei complete a cumpărătorului, această cerință fiind introdusă prin H.G. nr. 1620/2009 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât la art. 155 alin. (5) lit. e) din Codul fiscal în vigoare cu data de 01.01.2007 (art. I, pct. 131 din Legea 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial, partea I, nr. 662/01.08.2006) se precizează că factura va cuprinde în mod obligatoriu informații și despre cumpărătorul de bunuri ("**denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, [..]**");

În acest sens s-a dat și **ORDINUL nr. 2226 din 27 decembrie 2006** privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la **art. 1** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede la:

art. 1

**(1) "Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal."**

Nici susținerea petentei că S.C. S. SRL, CUI RO .., ORC "V" j37/..1992 – este înregistrată în scopuri de TVA în anul 2008 iar pe site-ul oficial al MFP nu apare indicat acest lucru, (pentru confirmare anexează adresa DGFP "V" nr. ../31.07.2009 către biroul Colectare venituri persoane fizice (anexa 4) în care se menționează codul fiscal atribuit „RO” al S.C. S. SRL) nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, în adresa nr. ../...07.2009 către biroul Colectare venituri persoane fizice la care este atașată Sentința civilă nr. ../F/...06.2009 este menționat codul de identificare fiscală fără indicativul „RO” respectiv „CUI: 00.

► **Referitor la majorările de întârziere contestate în sumă de .. lei,**

**Pentru majorările de întârziere în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată contestate**, deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de 000 lei, pe cale de consecință societatea datorează și majorările de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmand a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de 00 lei.**

**III.1.2. Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de 00 lei** reprezentând impozit pe profit în sumă de 00 lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei,

cauza supusă soluționării este dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală "V" de a stabili suplimentar în sarcina S.C. "Z" S.R.L. obligația fiscală în sumă de 00 lei cu titlul de impozit pe profit în sumă de 00 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de 00 lei.

În fapt, societatea a înregistrat în perioada 01.01.2007- 31.12.2009 cheltuieli cu costul bunurilor, achiziționate de la diverși contribuabil pe bază de facturi fiscale care nu îndeplinesc condiția de document justificativ, potrivit legii, în sumă totală de 00 lei (00 lei în anul 2007, 00 lei în anul 2007 și 00 lei în anul 2009) și cheltuieli cu amenzi și penalități (cont 6581) în sumă totală de 00 lei (00 lei în anul 2007, 00 lei în anul 2008 și 00 lei în anul 2009).

Astfel, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de 00 lei, înregistrate în baza unor facturi care nu îndeplinesc condiția de document justificativ, potrivit legii.

În urma recalculării impozitului pe profit, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de 00 lei, din care: - suma de 00 lei pentru anul 2007, suma de 00 lei pentru anul 2008 și suma de 00 lei pentru anul 2009 diminuată cu impozitul minim declarat în sumă de 00 lei.

Pentru nerespectarea termenelor de plată au fost calculate majorări de întârziere, până la data de 00.07.2010, în sumă de 00 lei.

În drept, potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din 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 în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) *dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri.*

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

ART. 19 "Reguli generale

(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.*

Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, a Înaltei Curți de Casație și Justiție - SECȚIILE UNITE, publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007, precizează:

*"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."*

În speță mai sunt incidente și prevederile art. 11 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citat la pct. III 1.1.

În condițiile în care petenta a înregistrat cheltuieli cu bunurile achiziționate în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit legii, se reține că organele fiscale în mod legal au considerat cheltuielile nedeductibile fiscal, stabilind impozit pe profit suplimentar în sumă de 00 lei (suma de 00 lei pentru anul 2007, suma de 00 lei pentru anul 2008 și suma de 00 lei pentru anul 2009 diminuată cu impozitul minim declarat în sumă de 00 lei).

Textele de lege în baza cărora organul de inspecție fiscală a stabilit sumele suplimentare sunt aplicabile indiferent dacă agentul economic a acționat cu sau fără intenție sau dacă a fost de buna sau rea credință.

Motivația contestatorului potrivit căreia << factura este un document obligatoriu cerut de legislația de taxă pe valoarea adăugată >> nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât în aplicarea unitară a 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 (art. 145 alin. (8) lit. a) și b) a devenit art. 146 alin. (1) lit. a) și b) prin Legea nr. 343/2006), precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite s-a pronunțat prin Decizia V din 15 ianuarie 2007, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 732 din 30 octombrie 2007, care prevede că ...” **nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.**”

► Referitor la majorările de întârziere contestate în sumă de 00 lei,

Pentru majorările de întârziere în sumă de 00 lei aferente impozitului pe profit contestate, deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de 6.847 lei, pe cale de consecință societatea datorează și majorările de întârziere aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmand a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ... lei.

III 2. Referitor la contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. .. din ...07.2010,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice a județului "V" se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca: **"împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii"**.

Conform art. 110 alin. (3): **"titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală"**, aceasta reprezentând conform art. 21 alin. (1): **"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal"**.

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

De asemenea, art. 85 alin. (1) prevede că: **"impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc: ... prin decizie emisă de organul fiscal..."**, în condițiile art.109 alin. (2): **"la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"**, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

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

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

**b) deciziile referitoare la bazele de impunere;**

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

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

Potrivit art.209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: **“contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamala”**.

În fapt, S.C. "Z" S.R.L. "V" contestă parțial raportul de inspecție fiscală nr. .. din 00.07.2010 încheiat de Activitatea de inspecție fiscală "V".

Se reține că prin raportul de inspecție fiscală nr. 00 din 00.07.2010 la capitolul "MĂSURI" se menționează că "împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 00/00.07.2010 întocmită în baza RIF nr. 00 din data de 00.07.2010 se poate face contestație, la sediul organului de control .., în conformitate cu prevederile art. 205 din O.G. nr. 92/2003 și va fi întocmită conform art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicată" și nu prevede nici o mențiune privind modul de contestare a acestuia și organul competent să o soluționeze, rezultând cu claritate faptul că actul administrativ fiscal care poate fi contestat este decizia de impunere și nu raportul de inspecție fiscală, act premergător emiterii deciziei de impunere.

Însă, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. 00 din 00.07.2010, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. 3599/19.07.2010, se prevede că împotriva deciziei se poate face contestație care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Față de cele prezentate mai sus se reține că petenta a fost informată în mod explicit asupra prevederilor Codului de procedura fiscală referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Întrucât societatea a formulat contestație și împotriva raportului de inspecție fiscală nr. 00/19.07.2010, și având în vedere că decizia reprezintă titlu de creanță, conform prevederilor art. 109, coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din același act normativ, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibilă.

**III. 3 Referitor la contestarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală înregistrată sub nr. 00 din 00.07.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a județului "V",**

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice a județului "V" prin compartimentul Soluționare contestații are competența materială de a soluționa acest capat de cerere, în condițiile în care dispoziția de măsuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamala și accesorii ale acestora, ci privește măsurile stabilite în sarcina contribuabilului, fapt pentru care competența de soluționare a contestației îndreptată împotriva dispoziției de măsuri revine organului fiscal emitent al acesteia.**

În fapt, prin Dispoziția nr. 00/00.07.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății măsura de a înregistra în evidența contabilă obligațiile fiscale

stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate în decizia de impunere nr. 00 din 00.07.2010 și în raportul de inspecție fiscală nr. 00/19.07.2010.

În drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata la data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

**“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:**

(...)

**a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 3.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;”**

**“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”,** iar pct.5.2 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede următoarele:

**“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.”**

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 00/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, **“Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite.”**

Întrucât măsurile stabilite în sarcina **S.C. "Z" S.R.L.** prin dispoziția de măsuri nr. 00/19.07.2010 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale societății, dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță fiscală (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intra în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activității de inspecție fiscală "V", compartimentul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. a județului "V" neavând competența de soluționare a dispozițiilor privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere competența de soluționare revine Activității de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului "V" în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, se

## **DECIDE :**

**Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. "Z" S.R.L.** cu sediul social în municipiul "V", str. ----, Bl. ... sc...., ap. ..., județul "V" pentru suma de 00 lei, reprezentând:

- 00 lei - taxă pe valoarea adăugată;
- 00 lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- 00 lei – impozit pe profit;
- 00 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

stabilită prin Decizia de impunere nr. 00 din 00.07.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală "V", serviciul Inspecție fiscală 3.

**Art. 2.** Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. 00 din 00.07.2010.

**Art. 3.** Transmiterea spre competența soluționare a contestației formulată împotriva dispoziției de masuri nr. 00/00.07.2010 către Activitatea de inspecție fiscală "V", ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

**2.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, potrivit art. 210 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat în anul 2007, și poate fi atacată, potrivit legii, la Tribunalul "V" în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**