



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrație Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apoldor nr.17  
Sector 5 , București,  
CP 050741

Tel : +021 319 97 54

Fax :+021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 363/2014**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X. S.R.L. din .X.**  
**înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr.921392/22.09.2014**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. – Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.921392/22.09.2014, asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L., cu sediul în .X., str..X. nr..X., camera .X., et. .X., ap..X., sector .X., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr..X., având Cod Unic de Înregistrare .X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014 (denumită în continuare „Decizia de impunere nr..X./2014”) emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, și are ca obiect suma totală de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./2014 contestată, respectiv .X./2014, potrivit confirmării de primire, anexată în copie la dosarul cauzei, și de data înregistrării contestației la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv .X./2014, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții, aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L.

**I. S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere nr..X./2014** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, motivând următoarele:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

a) Societatea susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, reprezentând diferența dintre taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, dedusă de societate în baza facturii .X. nr..X. din data de .X./2011, și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, determinată de echipa de inspecție fiscală prin aplicarea cotei recalculate și pentru care aceasta a acordat drept de deducere, întrucât factura de avans primită de la un partener înregistrat ca plătitor de TVA cuprinde toate informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, iar condițiile prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere au fost îndeplinite.

Totodată, societatea subliniază faptul că factura de avans emisă de un plătitor de TVA dă drept de deducere a TVA înscrisă în aceasta chiar și în condițiile în care primitorul nu a achitat avansul.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, înscrisă în facturile emise de furnizorul SC .X. SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere motivat de faptul că la data emiterii facturilor în cauză furnizorul avea anulat codul de înregistrare

în scopuri de TVA, societatea precizează că în raportul de inspecție fiscală nu este menționată sursa informațiilor privind cauza anulării înregistrării în scopuri de TVA a furnizorului și dacă acestea erau ușor accesibile terților interesați.

Totodată, societatea precizează că a achiziționat marfa pentru care a primit facturi cu TVA, pe care le-a plătit prin bancă, iar verificarea calității de plătitor de TVA a furnizorului s-a realizat la începutul relației comerciale, relație începută anterior anulării codului de TVA.

Contestatară susține că prin tratamentul fiscal aplicat de organele de inspecție fiscală se încalcă principiul neutralității TVA, taxa fiind plătită de două ori pentru aceeași livrare, având în vedere că deși SC .X. SRL era neînregistrată ca plătitoare de TVA datoră taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi emise, întrucât cifra de afaceri realizată doar din vânzările către S.C. .X. S.R.L. o califica plătitoare de TVA.

În acest sens, contestatară invocă jurisprudența Curții Europene de Justiție, și anume cauzele C-324/11 Gabór Tóth, C-90/02 Bockemühl, C-95/07 și C-96/07 Ecotrade SpA, C-392/09 Uszodaepito, C-146/05 Collee, susținând că din moment ce administrația fiscală dispune de informațiile necesare pentru a stabili că persoana impozabilă, în calitate de destinatar al operațiunilor în cauză, este obligată la plata taxei, aceasta nu ar putea impune, în ceea ce privește dreptul persoanei impozabile de a deduce această taxă, condiții suplimentare care pot avea drept efect anihilarea exercitării acestui drept.

c) În ceea ce privește refuzul organelor de inspecție fiscală de a admite reducerea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de .X. lei, înscrisă în factura de storno din luna .X./2011, pe motiv că nu s-a făcut dovada comunicării facturii către partenerul său, iar la facturier au fost regăsite toate cele trei exemplare ale facturii de storno, societatea susține că factura în cauză a fost comunicată S.C. .X. S.R.L. pe *mailul* oficial al societății, considerându-se suficientă această modalitate de comunicare având în vedere faptul că marfa nefiind plătită nu a fost livrată din depozitul societății, fapt de altfel confirmat și de către inspecția fiscală prin raportul încheiat în care se precizează modul de înregistrare în contabilitatea societății, respectiv pe venituri și cheltuieli.

#### În ceea ce privește impozitul pe profit,

Contestatară susține că, deși organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziție marfă primite de la SC .X. SRL, furnizor ce avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA la data emiterii facturilor în cauză,

acestea nu au ținut cont la calculul costului mărfurilor vândute de valoarea TVA în sumă de .X. lei.

Astfel, societatea solicită, în situația în care taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei nu poate fi dedusă și nici recuperată de la furnizor, reprezentând în aceste condiții parte din costul mărfii, anularea totală a impozitului pe profit în sumă de .X. lei și a accesoriilor aferente și recunoașterea sumei de .X. lei ca impozit pe profit plătit în plus, rezultat din recalcularea impozitului pe profit pentru anii 2012 și 2013, potrivit calculului prezentat în acest sens în anexa la contestație.

**II. Urmare inspecției fiscale parțiale efectuată la S.C. .X. S.R.L. care a avut drept obiectiv verificarea perioadei .X./2010-.X./2013 în ceea ce privește impozitul pe profit și perioada .X./2010-.X./2014 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./2014 contestată.**

Urmare verificării modului de determinare a rezultatului fiscal și a impozitului pe profit în perioada .X./2010-.X./2013, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea:

a) nu a înregistrat diferența de .X. lei dintre veniturile impozabile în sumă de .X. lei și cheltuielile cu mărfurile în sumă de .X. lei, ca bază impozabilă pentru stabilirea impozitului pe profit, urmare stornării în baza facturii seria .X. nr..X./2011 a facturii seria .X. nr..X./2011 emisă către S.C. .X. S.R.L.;

b) are lipsă în gestiune la data de .X./2013 mărfuri la preț cu ridicata în valoare de .X. lei; având în vedere marja comercială practică de operatorul economic în anul 2013 de .X., au stabilit că suma de .X. lei reprezintă marja comercială aferentă lipsei din gestiune.

Astfel, organele de inspecție fiscală având în vedere că societatea nu a respectat prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au procedat la ajustarea profitului impozabil după cum urmează:

- pe anul 2011, au majorat baza impozabilă cu suma de .X. lei, reprezentând venituri impozabile, rezultând impozit pe profit stabilit suplimentar de .X. lei prin aplicarea cotei de 16% prevăzută de art.17 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. cu modificările și completările ulterioare;

- pe anul 2013, au majorat veniturile impozabile cu suma de .X. lei, rezultând impozit pe profit stabilit suplimentar de .X. lei prin aplicarea

cotei de 16% prevăzută de art.17 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei stabilit suplimentar de plată în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări/dobânzi de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare verificării modului de determinare a taxei pe valoarea adăugată de plată sau de recuperat, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) În data de .X./2011, societatea a achitat prin virament bancar în avans suma de .X. lei către S.C. .X. S.R.L., societate ce a emis factura seria .X. nr..X./X./2011 în valoare fără TVA de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, reprezentând „avans oțel beton .X. tone”.

S.C. .X. S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, însă, până la data inspecției fiscale, în evidența sa contabilă nu a fost înregistrată intrarea de marfă urmare avansului plătit și nici nu a fost recuperată suma acordată ca avans, iar potrivit celor precizate de către administratorul societății prin Nota explicativă dată în data de .X./ 2014, S.C. .X. S.R.L. a acționat în instanță S.C. .X. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală, având în vedere prevederile art.145 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au constatat că societatea avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă sumei de .X. lei achitate în avans, determinată prin aplicarea cotei recalculate prevăzută la art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de impunere în cuantum de .X. lei, rezultând astfel taxă pe valoarea adăugată dedusă eronat în sumă de .X. lei.

b) În luna .X./2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă și a declarat prin decontul de TVA, operațiuni impozabile înscrise în factura seria .X. nr..X./2011 emisă către S.C. .X. S.R.L. în valoare fără TVA de -.X. lei și TVA în valoare de -.X. lei, în care se consemnează stornarea integrală a facturii seria .X. nr..X./2011, reprezentând livrarea cantității de .X. kg oțel beton.

Societatea nu a făcut dovada comunicării facturii seria .X. nr..X./2011 către S.C. .X. S.R.L., cele trei exemplare ale facturii regăsiindu-se în evidențele contabile prezentate în timpul inspecției fiscale.

Din analiza datelor înscrise în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național depusă de către S.C. .X. S.R.L. pentru luna .X./2011 au rezultat neconcordanțe față de cele declarate de către S.C. .X. S.R.L., în sensul că această societate nu a declarat operațiunile înscrise în factura seria .X. nr..X./2011 ci a declarat livrări în sumă de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei înscrisă în factura seria .X. nr..X./2011.

Având în vedere că societatea a diminuat eronat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei, în temeiul prevederilor art.128 alin.(1), art.134 alin.(3) și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

c) În perioada .X./2012-.X./2013, societatea a înregistrat taxă pe valoarea adăugată deductibilă în cuantum de .X. lei în baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., furnizor care nu era înregistrat în scopuri de TVA (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală).

S.C. .X. S.R.L. a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada .X./2005-.X./2012 - dată la care i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA urmare faptului că a depus pentru două perioade consecutive dintr-un semestru calendaristic deconturi de TVA în care nu erau evidențiate operațiuni - și începând cu data de .X./2013, potrivit Registrului persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal.

Potrivit evidenței contabile, contravaloarea facturilor în cauză a fost achitată prin virament bancar.

Astfel, în temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(19) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.R.L., fapt pentru care au stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei stabilită suplimentar de plată în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări/dobânzi de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:**

**A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei , Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra tratamentului fiscal din punct de vedere al deductibilității taxei pe valoarea adăugată aplicabil în cazul avansurilor plătite pentru bunuri facturate ce nu au mai fost livrate.**

**În fapt**, în data de .X./2011, S.C. .X. S.R.L. a achitat prin virament bancar în avans suma de .X. lei către S.C. .X. S.R.L., societate ce a emis factura seria .X. nr..X./X./2011 în valoare fără TVA de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, reprezentând „avans oțel beton .X. tone”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în baza facturii mai sus menționate taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, însă, până la data inspecției fiscale, în evidența contabilă nu a fost înregistrată intrarea de marfă urmare avansului plătit și nici nu a fost recuperată suma acordată ca avans, iar potrivit celor precizate de către administratorul societății prin Nota explicativă dată în data de .X./ 2014, S.C. .X. S.R.L. a acționat în instanță S.C. .X. S.R.L.

Având în vedere faptul că societatea a achitat în avans suma de .X. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta avea obligația să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului achitat, respectiv suma de .X. lei, determinată prin aplicarea cotei recalculate prevăzută la art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de impunere în cuantum de .X. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, reprezentând diferența dintre taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, dedusă de societate în baza facturii .X. nr..X./X./2011, și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă avansului achitat, fapt pentru care, în temeiul prevederilor art.145 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Totodată, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă .X. lei stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data efectuării operațiunilor:

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

*a) operațiuni taxabile;”*,

iar potrivit prevederilor art.125<sup>1</sup> alin.(1) pct.1 din același act normativ:

***“1. achiziție reprezintă bunurile și serviciile obținute sau care urmează a fi obținute de o persoană impozabilă, prin următoarele operațiuni: livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, efectuate sau care urmează a fi efectuate de altă persoană către această persoană impozabilă, achiziții intracomunitare și importuri de bunuri;”***

Totodată, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data efectuării operațiunilor:

***“(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; ”***,

iar potrivit art.128 alin.(1) din același act normativ:

***“(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”***

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, adică



pentru care s-a transferat sau urmează să se transfere dreptul de proprietate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din legea fiscală.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Totodată, se reține că îndeplinirea cerințelor de fond presupune realizarea de către persoana impozabilă a unei achiziții - aceasta să obțină sau să urmeze să obțină un bun/acesteia să i se livreze sau să urmeze să i se livreze un bun - care să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Cu alte cuvinte, persoana impozabilă pentru a avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unui bun trebuie să facă în primul rând dovada achiziționării acestuia, respectiv a obținerii bunului urmare operațiunii de livrare, efectuată sau care urmează să fie efectuată de o altă persoană impozabilă, operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Se reține, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală și detaliate în situația de fapt, că S.C. .X. S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în factura seria .X. nr..X. din data de .X./2011 emisă de S.C. .X. S.R.L., reprezentând „avans oțel beton .X. tone”, a achitat în aceeași dată prin virament bancar în avans suma de .X. lei, reprezentând valoarea fără TVA înscrisă în factură, însă, până la data finalizării inspecției fiscale - .X./2014 - în evidența contabilă nu a fost înregistrată intrarea de marfă urmare avansului plătit.

Prin urmare, având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că avansul facturat în data de .X./2011 și achitat în aceeași dată nu s-a materializat într-o livrare, respectiv achiziție, transferul dreptului de proprietate nerealizându-se, situație în care erau aplicabile prevederile stipulate la art.138 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora baza de impozitare se reduce *„dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor”*, coroborate cu prevederile pct.20 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru

aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează **„beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare.”**

Or, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, precum și precizările contestatarei, rezultă că societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în baza facturii de avans emisă de S.C. .X. S.R.L., fără însă ca ulterior înregistrării taxei pe valoarea adăugată deductibile, în condițiile în care bunurile nu au mai fost livrate (de la data facturării și achitării avansului și exercitarea dreptului de deducere în baza facturii de avans trecând mai mult de 3 (trei) ani), să procedeze la ajustarea dreptului de deducere exercitat inițial în baza facturii de avans, potrivit prevederilor mai sus citate.

În concluzie, având în vedere cele reținute mai sus, constatările organelor de inspecție fiscală, prevederile legale în materie, rezultă că **S.C. .X. S.R.L. avea obligația să procedeze la regularizarea taxei pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei aferentă bunurilor facturate în avans care nu au mai fost livrate.**

Faptul că S.C. .X. S.R.L. nu a recuperat suma de .X. lei achitată ca avans, reprezentând valoarea fără TVA înscrisă în factură, nu este de natură să afecteze obligația societății, în calitate de beneficiar al bunurilor facturate în avans, în speță de destinatar al facturii de avans, de regularizare a taxei pe valoarea adăugată - deduse în baza facturii de avans - pentru bunurile care nu au fost livrate în final, aceasta având posibilitatea de acțiune în instanță în vederea recuperării prejudiciului.

Având în vedere că prin Tratatul de Aderare țara noastră s-a obligat să respecte jurisprudența Curții Europene de Justiție, relevantă în speță este hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza C-107/13 (FIRIN OOD), în care se concluzionează că **deducerea taxei pe valoarea adăugată realizată de destinatarul unei facturi întocmite pentru plata unui avans privind livrarea de bunuri să fie regularizată atunci când această livrare nu este efectuată în final, chiar dacă furnizorul rămâne obligat la plata acestei taxe și nu a rambursat avansul.** Mai mult, la paragraful 57 se reține că [...] *fără a se aduce atingere dreptului persoanei impozabile de a obține de la furnizorul său, pe căile pertinente din dreptul național, restituirea avansului plătit pentru livrarea de bunuri care nu a fost efectuată în final, împrajurarea că TVA-ul datorat de acest furnizor nu ar fi el însuși regularizat nu are efecte asupra dreptului administrației fiscale de*

*a obține restituirea TVA-ului dedus de această persoană impozabilă ca urmare a plății avansului care corespunde unei astfel de livrări.*

Referitor la argumentul societății potrivit căruia factura de avans primită de la un partener înregistrat ca plătitor de TVA cuprinde toate informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, fiind îndeplinite astfel condițiile prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că, așa cum s-a precizat mai sus, acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată a fost condiționată de legiuitor de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințele de formă, îndeplinirea doar a unei categorii de cerințe, respectiv de formă (deținerea unei facturi emisă în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal) sau de fond nefiind suficientă pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, iar, în speță, faptul că ulterior facturii de avans bunurile nu au mai fost livrate, a avut drept consecință obligația S.C. .X. S.R.L. de regularizare a taxei pe valoarea adăugată taxei pe valoarea adăugată deduse inițial în baza facturii de avans.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, reprezentând diferența dintre taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, dedusă de societate în baza facturii .X. nr. .X. din data de .X./2011, și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, determinată de echipa de inspecție fiscală prin aplicarea cotei recalculate și pentru care aceasta a acordat drept de deducere, în temeiul art.213 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia „prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac”, și al art.216 alin.(1) din același act normativ, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr..X./2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii în sumă de .X. lei, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”.**

**B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și obligații fiscale accesorii în sumă de .X. lei, Agenția Națională de**

**Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2012-.X./2013, în condițiile în care în această perioadă societatea furnizoare avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal.**

**În fapt**, în perioada .X./2012-.X./2013, S.C. .X. S.R.L. a înregistrat taxă pe valoarea adăugată deductibilă în cuantum de .X. lei în baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că furnizorul S.C. .X. S.R.L. a fost înregistrat în scopuri de TVA în perioada .X./2005-.X./2012 - dată la care i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA urmare faptului că a depus pentru două perioade consecutive dintr-un semestru calendaristic deconturi de TVA în care nu erau evidențiate operațiuni - și începând cu data de .X./2013, potrivit Registrului persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal.

Astfel, având în vedere cele constatate, echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.R.L.

Totodată, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă .X. lei stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, conform art.11 alin.(1<sup>4</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care potrivit art.VII alin.(1) lit.c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 125/2011, se aplică începând cu data de 1 iulie 2012 pentru beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. c) - e):

**„(1<sup>4</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de**

**deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.**”

iar potrivit art.153 alin.(9) lit.e) din același act normativ, în forma în vigoare la data efectuării operațiunilor:

**„(9) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:**

**e) dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor care au perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două perioade fiscale consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor impozabile care au perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;”**

În conformitate cu aceste prevederi legale, beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii efectuate de la contribuabili cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, întrucât în deconturile de taxă depuse pentru două perioade fiscale consecutive în cursul unui semestru calendaristic nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit.e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art.153 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a

taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția expres stipulată de lege.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală, se reține că, în perioada .X./2012-.X./2013, S.C. .X. S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei în baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate furnizoare căreia la data de .X./2012 i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, urmare faptului că a depus pentru două perioade consecutive dintr-un semestru calendaristic deconturi de TVA în care nu erau evidențiate operațiuni, fiind reînregistrată începând cu data de .X./2013.

Astfel, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale mai sus citate și analizând Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, anexat în copie la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că S.C. .X. S.R.L. nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. în perioada în care acest contribuabil avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal.

În ceea ce privește susținerea societății contestată potrivit căreia în raportul de inspecție fiscală nu este menționată sursa informațiilor privind cauza anulării înregistrării în scopuri de TVA a furnizorului și dacă acestea erau ușor accesibile terților interesați, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât informațiile cu privire la valabilitatea sau nu a înregistrării în scopuri de TVA a unui contribuabil sunt informații cu caracter public, fiind afișate pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, conform prevederilor art.153 alin.(9<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, care stipulează: *„Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 și Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată. Registrele sunt publice și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Înscierea în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată se face de către organul fiscal competent, după comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării. ”*

Referitor la invocarea de către societate a principiului neutralității TVA și a jurisprudenței Curții Europene de Justiție, susținând în

acest sens că din moment ce administrația fiscală dispune de informațiile necesare pentru a stabili că persoana impozabilă, în calitate de destinatar al operațiunilor în cauză, este obligată la plata taxei, aceasta nu ar putea impune, în ceea ce privește dreptul persoanei impozabile de a deduce această taxă, condiții suplimentare care pot avea drept efect anihilarea exercitării acestui drept, aceste argumente nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât Jurisprudența Curții Europene de Justiție poate fi invocată doar în situația în care nu există prevederi contrare în legislația națională, or, în speță, legislația fiscală națională a prevăzut în mod expres, atât pentru furnizor/prestator cât și pentru beneficiar, tratamentul fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată aplicabil operațiunilor efectuate de un contribuabil căruia i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, și anume potrivit art.11 alin.(1<sup>3</sup>) și alin.(1<sup>4</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă, iar beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective. Astfel că, până la amendarea legislației naționale citate în speță, aceasta prevalează în soluționarea cauzei, în acest sens fiind și punctul de vedere al Direcției .X. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice exprimat pentru o speță similară.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina S.C. .X. S.R.L. taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, întrucât societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2012-.X./2013, perioadă în care societatea furnizoare avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L.**

**împotriva Deciziei de impunere nr..X./2014** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii în sumă de .X. lei,** reprezentând dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

**C. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare de către organele de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat în condițiile în care din conținutul actului administrativ atacat nu rezultă că marfa la care se referă factura de stornare seria .X. nr..X./2011 ar fi fost livrată de societate.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna .X./2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă și a declarat prin decontul de TVA, operațiuni impozabile înscrise în factura seria .X. nr..X./2011 emisă către S.C. .X. S.R.L. în valoare fără TVA de -.X. lei și TVA în valoare de -.X. lei, în care se consemnează stornarea integrală a facturii seria .X. nr..X./2011, reprezentând livrarea cantității de .X. kg oțel beton.

Organele de inspecție fiscală au constatat că cele trei exemplare ale facturii seria .X. nr..X./2011 se regăsesc în evidențele contabile ale contribuabilului verificat, precum și faptul că societatea nu a făcut dovada comunicării acestei facturi către S.C. .X. S.R.L.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat, din analiza datelor înscrise în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național depusă de către S.C. .X. S.R.L. pentru luna .X./2011, neconcordanțe față de cele declarate de către S.C. .X. S.R.L., în sensul că această societate nu a declarat operațiunile înscrise în factura seria .X. nr..X./2011 ci a declarat livrări în sumă de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei înscrisă în factura seria .X. nr..X./2011.

Având în vedere că societatea a diminuat eronat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei, în temeiul prevederilor art.128 alin.(1), art.134 alin.(3) și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.



Totodată, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă .X. lei stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, societatea precizează că factura în cauză a fost comunicată S.C. .X. S.R.L. pe *mailul* oficial al societății, considerându-se suficientă această modalitate de comunicare având în vedere faptul că marfa nefiind plătită nu a fost livrată din depozitul societății, fapt de altfel confirmat și de către inspecția fiscală prin raportul încheiat în care se precizează modul de înregistrare în contabilitatea societății, respectiv pe venituri și cheltuieli.

**În drept**, la art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este reglementată livrarea de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Astfel, potrivit alin.(1) al acestui articol, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007:

***“(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”***

Potrivit acestor prevederi, reprezintă livrare de bunuri, ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

În ceea ce privește prevederile referitoare la exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, acestea sunt reglementate la art.134<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(2) lit.a) stipulează:

***„(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:***

***a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;”***

Prin urmare, având în vedere aceste prevederi, care conțin dispoziții derogatorii de la cele cu caracter general consacrate de art. 134<sup>2</sup> alin.(1), dispoziții care se aplică cu prioritate potrivit principiului de drept *„specialia generalibus derogant”* se reține că exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data emiterii unei facturi, dacă aceasta a fost emisă înainte de data la care intervine faptul generator - faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor,

cu excepțiile prevăzute expres de legiuitor, potrivit art.134<sup>1</sup> alin.(1) din Codul fiscal.

Totodată, potrivit alin.(3) al aceluiași articol menționat mai sus:

**“(3) Taxa este exigibilă la data la care intervine oricare dintre evenimentele menționate la art. 138. Totuși, regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente.”,**

iar potrivit la art.138 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:**

**a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor ;”**

Din coroborarea acestor prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată este exigibilă la data la care intervine reducerea bazei de impozitare urmare faptului că ulterior emiterii unei facturi operațiunea este anulată total înainte de livrarea bunurilor, cu menținerea regimului de impozitare, a cotelor aplicabile și a cursului de schimb valutar conform operațiunii de bază care a generat aceste evenimente.

Sintetizând aceste prevederi legale, se reține că în situația în care a fost emisă o factură de livrare înainte de data livrării bunurilor, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data emiterii facturii, iar în situația în care ulterior emiterii facturii de livrare operațiunea este anulată total înainte de livrarea bunurilor, eveniment care determină reducerea/ajustarea bazei de impozitare, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data acestui eveniment.

Totodată, se reține că, în situația în care a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea a fost anulată total, înainte de livrarea bunurilor, potrivit prevederilor pct.20 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, furnizorii de bunuri își ajustează baza impozabilă a taxei după facturarea livrării, chiar dacă livrarea nu a fost efectuată, dar evenimentul a intervenit ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop, **furnizorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce care vor fi transmise și beneficiarului**, iar, potrivit alin.(2) al aceluiași punct **„beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai**

*pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal. [...]”.*

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală, detaliate în situația de fapt, se reține că S.C. .X. S.R.L. a emis către S.C. .X. S.R.L. factura seria .X. nr..X. din data de .X./2011, reprezentând livrarea cantității de .X. kg oțel beton, iar ulterior, în data de .X./2011, a stornat integral această factură, prin emiterea facturii seria .X. nr. .X..

Totodată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acceptat operațiunea de stornare, stabilind suplimentar de plată în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei, motivată de faptul că societatea nu a făcut dovada comunicării către S.C. .X. S.R.L. a facturii de stornare, cele trei exemplare ale acestei facturi regăsindu-se în evidențele contabile ale societății, și întrucât S.C. .X. S.R.L. nu a declarat operațiunile înscrise în factura seria .X. nr..X./2011 ci doar livrările înscrise în factura seria .X. nr..X./2011.

Se reține că, față de constatările organelor de inspecție fiscală, societatea precizează că factura în cauză a fost comunicată S.C. .X. S.R.L. pe *mailul* oficial al societății, considerându-se suficientă această modalitate de comunicare având în vedere faptul că marfa nefiind plătită nu a fost livrată din depozitul societății, fapt de altfel confirmat și de către inspecția fiscală prin raportul încheiat în care se precizează modul de înregistrare în contabilitatea societății, respectiv pe venituri și cheltuieli.

Astfel, având în vedere susținerile societății contestatate, constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunii în cauză, raportate la prevederile legale mai sus citate, din conținutul actului administrativ atacat nu rezultă analizarea de către organele de inspecție fiscală a operațiunii de livrare, respectiv nu rezultă că marfa la care se referă factura de stornare seria .X. nr..X./2011 ar fi fost sau nu livrată de societate.

De asemenea, nu rezultă analizarea de către organele de inspecție fiscală a cauzelor pentru care societatea, în calitate de emitent al facturii de livrare, a procedat la operațiunea de stornare, respectiv analizarea cauzelor obiective și a documentelor justificative care au determinat operațiunea de stornare, respectiv legalitatea acesteia.

Organul de soluționare a contestației reține că echipa de inspecție fiscală trebuia să analizeze documentele (facturi, NIR-uri, avize de însoțire a mărfii, dispoziții de livrare etc.) în baza cărora societatea a operat în fișele de magazie intrările și ieșirile de mărfuri, astfel încât să se

identifice modul în care aceasta și-a înregistrat operațiunile înscrise în factura seria .X. nr..X./2011 și factura seria .X. nr. .X./ .X./2011 pentru a face corelația între datele din gestiunea societății și facturile emise.

În subsidiar, se reține că aceeași operațiune a fost analizată și la capitolul privind determinarea impozitului pe profit, lit.a), iar potrivit celor consemnate la acest capitol „S.C. .X. S.R.L. a diminuat veniturile impozabile cu suma de .X. lei și cheltuiala cu marfa aferentă acestei operațiuni cu suma de .X. lei prin înregistrarea facturii seria .X. nr..X./2011, factură care nu a fost comunicată clientului”, rezultând astfel, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală cu privire la modul de înregistrare contabilă a operațiunii de stornare, că pe lângă diminuarea veniturilor impozabile a avut loc concomitent și o repunere/creștere valorică a stocului de marfă, aspect de asemenea neanalizat de către organele de inspecție fiscală.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că echipa de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina S.C. .X. S.R.L. taxa pe valoarea adăugată urmare neacceptării operațiunii de stornare efectuată în baza facturii seria .X. nr..X./2011, fără să analizeze operațiunile în ansamblul/întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni, ci s-au limitat la constatări fără să analizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Față de constatările și motivațiile organelor de inspecție fiscală care au stat la baza impunerii, detaliate în situația de fapt, organul de soluționare a contestației reține că, și în condițiile în care factura de stornare (seria .X. nr..X./2011) nu a fost transmisă și S.C. .X. S.R.L., așa cum se prevede la art.159 alin.(2) din Codul fiscal și la pct.20 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, faptul că destinatarul facturii de livrare (seria .X. nr..X./2011), respectiv S.C. .X. S.R.L., nu a procedat la rândul său la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deduse inițial în baza facturii de livrare, în condițiile în care livrarea nu s-a materializat, respectiv bunurile facturate (.X. kg oțel beton) nu au intrat în gestiunea sa, nu poate să incumbe S.C. .X. S.R.L. întrucât obligația ajustării dreptului de deducere exercitat inițial în baza facturii de livrare intră în sarcina S.C. .X. S.R.L. (a se vedea în acest sens considerentele expuse la Cap.III lit.A din prezenta decizie, respectiv în ceea ce privește obligația destinatarului unei facturi, întocmite pentru livrarea de bunuri, de regularizare a taxei pe valoarea adăugată deduse atunci când livrarea nu este efectuată în final).

Așadar, având în vedere cele expuse mai sus, se reține că prevederile legale invocate de către organele de inspecție fiscală, respectiv

art.128 alin.(1), art.134 alin.(3) și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în baza cărora și-au întemeiat impunerea, nu își găsesc aplicabilitatea în speță, în condițiile în care, din constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală, nu rezultă dacă livrarea s-a materializat, respectiv dacă *dreptul de a dispune de bunuri ca și un proprietar s-a transferat* de la S.C. .X. S.R.L. la S.C. .X. S.R.L., data la care s-a transferat acest drept, și anume data la care a avut loc livrarea (înainte, ulterior sau la data facturării), reprezentând, sub rezerva excepțiilor prevăzute expres de legiuitor, momentul la care intervine faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, având drept consecință nelegalitatea operațiunii de stornare.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, în temeiul art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va desființa parțial Decizia de impunere nr..X./2014** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii în sumă de .X. lei**, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o alta echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație fiscală în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acesteia având în vedere prevederile legale aplicabile în materie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de contestatară în susținerea cauzei, precum și toate documentele relevante în speță.

**D. Referitor la quantumul obligațiilor fiscale accesorii contestate de societate, aferente taxei pe valoarea adăugată contestată în sumă de .X. lei**, se reține că, deși societatea contestă dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, aferente taxei pe valoarea adăugată contestată, quantumul obligațiilor fiscale accesorii calculate de către organele de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei stabilită suplimentar de plată în perioada verificată și contestată de societate, este în sumă de .X. lei, respectiv dobânzi/majorări de întârziere

în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, potrivit adresei nr..X./2014.

Astfel, pentru diferența de **.X. lei**, reprezentând **dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei**, neindividualizate de plată prin titlul de creanță atacat, **se va respinge contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. ca fiind fără obiect**, în temeiul pct.11.1. lit.c) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**E. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei, și accesorii aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra legalității stabilirii de către organele de inspecție fiscală a impozitului pe profit în cuantumul mai sus menționat, în condițiile în care societatea susține că echipa de inspecție fiscală nu a ținut cont la calculul costului mărfurilor vândute de valoarea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziție marfă primite de la S.C. .X. S.R.L., pentru care nu au acordat drept de deducere, urmare faptului că furnizorul avea anulat codul de înregistrare în scopuri ce TVA la data emiterii facturilor în cauză.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală, în temeiul art.19 alin.(1) și art.17 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății impozit pe profit în cuantum de .X. lei, respectiv .X. lei pentru anul 2011 și .X. lei pentru anul 2013, aferent:

- majorării bazei impozabile cu suma de .X. lei, reprezentând diferența dintre veniturile impozabile în sumă de .X. lei și cheltuielile cu mărfurile în sumă de .X. lei, urmare stornării în baza facturii seria .X. nr..X./2011 a facturii seria .X. nr..X./2011 emisă către S.C. .X. S.R.L.;

- majorării bazei impozabile cu suma de .X. lei, reprezentând marja comercială aferentă lipsei din gestiune la data de .X./2013 a mărfurilor la preț cu ridicata în valoare de .X. lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală, pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei stabilit suplimentar de plată, au procedat la calcularea de majorări/dobânzi de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea înțelege să conteste impozitul pe profit în sumă de .X. lei și obligațiile fiscale accesorii aferente, solicitând anularea în totalitate a acestuia și recalcularea impozitului pe profit pentru anii 2012 și 2013, aducând ca singur argument faptul că în situația în care taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, înscrisă în facturile de achiziție marfă primite de la SC .X. SRL, furnizor ce avea anulat codul de înregistrare în scopuri ce TVA la data emiterii facturilor în cauză, nu poate fi dedusă și nici recuperată de la furnizor, în aceste condiții taxa face parte din costul mărfii, iar organele de inspecție fiscală, deși nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, nu au ținut cont la calculul costului mărfurilor vândute de valoarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

**În drept**, potrivit art.94 alin.(1) din Odonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”*

Totodată, conform alin.(2) al aceluiași articol, inspecția fiscală are următoarele atribuții:

*“(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

*a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

*b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

*c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”*

iar potrivit alin.(3):

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

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;
- c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
- d) solicitarea de informații de la terți;
- e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;
- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
- g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;[...]"

coroborat cu prevederile pct.91.4 din Hotărârea nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

*„91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală.”* (după republicarea din anul 2007, art.65 a devenit art.67 – s.n.)

Potrivit acestor prevederi legale inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora, iar organul de inspecție fiscală, în cadrul acestei acțiuni, trebuie să procedeze la examinarea documentelor din dosarul fiscal al contribuabilului, verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului, stabilirea corectă a bazei de impunere și a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale, care se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere, precum și stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată și obligații fiscale accesorii aferente acestora.

Se reține, potrivit celor detaliate în situația de fapt, că organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății impozit pe profit în cuantum de .X. lei, respectiv pentru anul 2011 în



cuantum de .X. lei, iar pentru anul 2013 în cuantum de .X. lei, urmare majorării bazei impozabile cu suma de .X. lei, reprezentând diferența dintre veniturile impozabile în sumă de .X. lei și cheltuielile cu mărfurile în sumă de .X. lei, și respectiv cu suma de .X. lei, reprezentând marja comercială aferentă lipsei din gestiune la data de .X./2013 a mărfurilor la preț cu ridicata.

Totodată, se reține că, în ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, mai sus sintetizate, care au determinat stabilirea suplimentară a impozitului pe profit în cuantumul mai sus menționat, societatea nu le contestă, aceasta contestând cuantumul impozitului pe profit în sumă de .X. lei doar prin prisma faptului că organele de inspecție fiscală, deși nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în facturile de achiziție marfă primite de la S.C. .X. S.R.L., furnizor ce avea anulat codul de înregistrare în scopuri ce TVA la data emiterii facturilor în cauză, nu au ținut cont de valoarea acestei taxe la calculul costului mărfurilor vândute.

Astfel, având în vedere că, potrivit considerentelor, respectiv motivelor de fapt și de drept, expuse la Cap.III lit.B din prezenta decizie, S.C. .X. S.R.L. nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, aferentă achizițiilor efectuate în baza facturilor emise în perioada .X./2012-.X./2013 de S.C. .X. S.R.L., perioada în care societatea furnizoare avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, în cauză, sunt aplicabile prevederile pct.50-(1) lit.a) din O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în vigoare la data efectuării operațiunilor, potrivit cărora:

***„La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:***

***a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;”***,

și ale pct.51-(1) din același act normativ, care stipulează:

***„Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.”***

Conform acestei reglementări, la data recepției, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care

este determinată de costul de achiziție al bunurilor și care poate cuprinde : prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe, cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale, cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

Din coroborarea prevederilor legale mai sus citate și a celor invocate la Cap.III lit.B din prezenta decizie, rezultă că taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura de achiziție emisă de un contribuabil persoană impozabilă căruia i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art.153 alin.(9) lit.e) din Codul fiscal, pentru care persoana impozabilă care achiziționează bunurile nu beneficiază de dreptul de deducere, reîntregește costul de achiziție al bunurilor.

Regulile generale privind calculul profitului impozabil sunt stipulate la art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, potrivit alin.(1) al acestui articol, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

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

Totodată, potrivit art.21 alin.(1) din același act normativ:

***„(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.”***

iar potrivit pct.23 lit.b) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ***„în sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:***

***b) cheltuielile generate de taxa pe valoarea adăugată ca urmare a aplicării proratei, în conformitate cu prevederile titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, precum și în alte situații când taxa pe valoarea adăugată este înregistrată pe cheltuieli, în situația în care taxa pe valoarea adăugată este aferentă unor bunuri sau servicii achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile;”***

În conformitate cu aceste prevederi legale, 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. Sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în această categorie fiind incluse și cheltuielile generate de taxa pe valoarea adăugată în situații în care taxa pe valoarea adăugată este înregistrată pe cheltuieli și este aferentă unor bunuri sau servicii achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile.

Așadar, din punct de vedere fiscal, cheltuiala cu taxa pe valoarea adăugată, pentru care persoana impozabilă care achiziționează bunurile nu beneficiază de dreptul de deducere aferent achiziției, reprezintă o cheltuiala deductibilă, dacă bunurile sunt achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile.

Astfel, având în vedere susținerile societății contestatăre, prevederile legale mai sus citate, constatările organelor de inspecție fiscală care au determinat stabilirea suplimentară a impozitului pe profit în sumă de .X. lei, modul de calcul al profitului impozabil, faptul că din conținutul actului administrativ atacat nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat, în ceea ce privește achizițiile de marfă efectuate de S.C. .X. S.R.L. de la S.C. .X. S.R.L., îndeplinirea de către societatea a condițiilor stipulate la art.21 alin.(1) din Codul fiscal, respectiv dacă acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în cuantumul stabilit.

Prin urmare, având în vedere cele reținute mai sus, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, în temeiul art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va desființa parțial Decizia de impunere nr..X./2014** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, **în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii în sumă totală de .X. lei**, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o alta echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze cuantumul impozitului pe profit în funcție

de cele precizate în prezenta decizie și în funcție de cele constatate la reanalizare să emită, dacă este cazul, o nouă decizie de impunere pentru eventualele diferențe de impozit pe profit.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1), alin.(3) și alin.(3<sup>^</sup>1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1. lit.a) și lit.c) și pct.11.6. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr..X./2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, în ceea ce privește suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

**2. Respingerea contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. ca fiind fără obiect pentru suma de .X. lei, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.**

**3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..X./2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, în ceea ce privește suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;

- **impozit pe profit în sumă de .X. lei;**
- **dobânzi/penalități de întârziere în sumă de .X. lei** aferente impozitului pe profit;
- **penalități de întârziere în sumă de .X. lei** aferente impozitului pe profit,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL**