



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală  
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54 int.2036  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

### **DECIZIA nr. 99 din 2012**

privind soluționarea contestației formulată de  
**COMPANIA NATIONALA .X. SA** cu sediul in .X.,  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. **907878/08.11.2011** `

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr..X./07.11.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/08.11.2012, asupra contestației formulate de **COMPANIA NATIONALA DE .X. .X.“.X.” SA** din localitatea .X., B-dul X, nr.X, sector X.

**COMPANIA NATIONALA DE .X. .X.“.X.” SA** este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J40/X/2000, având cod unic de înregistrare X, iar la data depunerii contestației figura la poziția nr..X. din Anexa nr.2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

**COMPANIA NATIONALA DE .X. .X.“.X.” SA** contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./21.09.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./21.09.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili respectiv pentru suma de **.X. lei reprezentand :**

- **.X. lei - taxa pe valoarea adăugată**
- **.X. lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.**

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art. 207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, în raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr..X./21.09.2011, respectiv **04.10.2011**, conform stampilei Oficiului postal aplicata pe Confirmarea de primire, anexata in copie la dosar, și de data depunerii contestatiei la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, respectiv **25.10.2011**, conform ștampilei aplicata de Serviciul Registratura X al acestei directii, pe originalul contestatiei, aflată la dosarul cauzei.

Constatând ca sunt întrunite condițiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **COMPANIA NATIONALA DE .X. .X.“.X.” SA** denumita in continuare **CN .X. SA**.

I. Prin contestatia formulata, **CN .X. SA** solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./21.09.2011, motivand urmatoarele:

**A.Cu privire la aspectele de ordin procedural contestatoarea invoca :**

**1. Neregularitati cu privire la lipsa avizului de inspectie fiscala precum si lipsa comunicarii acestui aviz.**

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile art.101 si art.102 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completările ulterioare in ceea ce priveste obligatia acestora de a instiinta contribuabilul in legatura cu actiunea care urmeaza sa se desfasoare prin transmiterea unui aviz de inspectie fiscala.

Astfel, contestatoarea mentioneaza ca in contextul derularii inspectiei fiscale, singurul document ce i-a fost transmis de echipa de inspectie fiscala este intitulat “Nota” si are ca obiect solicitarea unor documente in vederea analizarii lor, documentul fiind inregistrat la societate sub nr..X./06.05.2010, data care coincide cu data inceperii efective a inspectiei fiscale, potrivit Registrului unic de control.

De asemenea, contestatoarea considera ca niciuna din exceptiile de la regula conform careia inainte de inceperea inspectiei fiscale este obligatorie

comunicarea avizului de inspectie fiscala, prevazute la art.102 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, nu este intalnita in cazul in speta.

## **2. Neregularitati cu privire la durata inspectiei fiscale.**

Prin contestatia formulata contestatoarea arata ca inspectia fiscala partiala a fost incepută in data de 07.05.2010 de o echipa de inspectie fiscala, aceasta fiind continuata de o alta achipa, la data de 07.02.2011, respectiv 14.02.2011, finalizandu-se la data de 30.08.2011.

De asemenea, contestatoarea arata ca durata derularii efective a inspectiei fiscale a depasit termenul maxim admis de lege de 6 luni, iar in toata aceasta perioada *nu s-a prezentat vreo decizie de suspendare a controlului, un alt raport de inspectie fiscala sau orice alt document care ar putea conduce la o alta concluzie.*

Contestatoarea considera ca i-a fost incalcat dreptul de a fi supusa inspectiei fiscale doar pe perioada stabilita de lege, perioada care se calculeaza de la data trecuta in registrul de control, pana la discutia finala cu contribuabilul, depasirea duratei maxime de 6 luni pentru finalizarea inspectiei fiscale, atragand decaderea organului fiscal de a emite decizie de impunere.

Astfel, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile art.104, art.105 alin.(3) si art.9 alin.(1) "*Dreptul de a fi ascultat*" din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile art.101 alin.(1) si alin.(3) din acelasi act normativ.

**B. Pe fondul cauzei, contestatoarea** sustine ca organele de inspectie fiscala isi intemeieaza masura de estimare a bazei de impunere exclusiv pe pct.65 alin.(1) lit.d) din Normele de aplicare ale Codului de procedura fiscala, fara a tine cont de modificarile aduse art.67 din OG nr.92/2003 modificata prin OG nr.29/2011 potrivit caruia organul fiscal are obligatia sa estimeze rezonabil baza de impunere, folosind orice mijloc de proba prevazut de lege.

Astfel, contestatoarea considera ca estimarea este nerezonabila, netemeinica si nelegala aducand urmatoarele argumente:

**1.Organele de inspectie fiscala au concluzionat eronat ca facturile ce nu au fost puse la dispozitia acestora dovedeau existenta unor tranzacii comerciale purtatoare de TVA.**

In acest sens contestatoarea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au plecat de la o premisa gresita si anume ca facturile ce nu au putut fi prezentate si care nu se regasesc inregistrate in jurnalul de vanzari, probau tranzactii valabile

ce intrau in sfera TVA, intrucat facturile care nu se regasesc in jurnalul de vanzari, respectiv in evidenta contabila, reprezinta formulare anulate sau neutilizate care nu au putut fi puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala deoarece au fost distruse in incediu izbucnit in noaptea de vineri spre sambata la punctul de lucru din cladirea .X. din str..X. nr.X sector X, unde isi desfasoara activitatea.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au avut nici o dovada ca ar fi emis facturi fiscale de livrare care nu au fost inregistrate in jurnalul de vanzari si evidenta contabila, rationamentul echipei de control fiind pur speculativ, acestea ignorand probele prezentate, respectiv Avizul de forta majora nr..X./22.07.2009 emis de Camera de Comert si Industrie .X. si anexele la acesta in care se consemneaza ca in incendiul produs au fost distruse si alte contracte si documente care nu au putut fi identificate, precum si Procesul verbal al Inspectoratului pentru Situatii de Urgenta al Municipiului .X. in care se consemneaza distrugerea a circa X Kg de documente.

**2. Un alt argument invocat de contestatoare este acela ca in cazul unor facturi organele de inspectie fiscala au estimat inexact baza de impozitare in sensul ca, desi a fost estimata taxa pe valoarea adaugata colectata, nu a fost, in mod corespunzator estimata si taxa pe valoarea adaugata deductibila, imprejurare care a condus, in mod netemeinic si nelegal, la stabilirea unei baze suplimentare de TVA eronata, ce nu corespunde realitatii.**

Contestatoarea arata ca facturile estimate erau facturi utilizate in cadrul Compartimentului Finantari si Contabilitate Investitii, iar din continutul celor X de facturi fiscale prezentate spre verificare, din totalul de X facturi solicitate de organele de inspectie fiscala, reiese ca in cadrul acestui compartiment se emiteau numai facturi fiscale care aveau ca scop autofacturarea datorita naturii activitatii compartimentului si legislatiei in vigoare la aceea data, aceste facturi prezentate reprezentand 83,3% din numarul facturilor solicitate.

Contestatoarea sustine ca diferenta de X facturi fiscale lipsa, din care X facturi lipsa aleatorii si X facturi din plaja de numere .X. - .X., reprezinta facturi fiscale distruse in urma incendiului produs in cladirea .X.. Din cele X facturi, au ramas nefacturate X de facturi de la seria .X. – la seria .X., acestea reprezentand facturi care nu au mai fost utilizate pentru autofacturare intrucat dupa data de 01.01.2007 prevederile legislative au fost modificate in sensul aplicarii “*taxarii inverse*”.

In continuare, contestatoarea prezinta unele din atributiunile, responsabilitatile, competentele si delegarile de competenta stabilite Compartimentului Finantari si Contabilitate Investitii, sustinand ca in cadrul compartimentului se emiteau numai facturi fiscale care aveau ca scop autofacturarea, avand in vedere natura activitatii compartimentului si legislatia

incidenta, in vigoare la aceea data.

Contestatoarea mentioneaza ca facturile fiscale emise prin autofacturare au fost inregistrate in evidenta contabila si fiscala in ordine cronologica, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta s-a evidentiat atat ca taxa pe valoarea adaugata colectata, cat si ca taxa pe valoarea adaugata deductibila respectându-se prevederile pct.61 alin.(3) din HG nr.44/2004.

Contestatoarea mentioneaza, de asemenea, ca si facturile externe primite si acceptate la plata au fost inregistrate in ordine cronologica in jurnalele de vanzari/cumparari.

Avand in vedere faptul ca ultima factură fiscală prezentată organelor de inspecție fiscală, regăsită fizic, este cu seria BVEC nr. .X., precum și faptul că facturile fiscale emise de CN .X. S.A. în scopul autofacturării se întocmeau în ordine cronologică, contestatoarea concluzionează următoarele:

- in jurnalele de vânzări/cumpărări întocmite până la data de 30.11.2006 (luna noiembrie 2006 fiind ultima luna cuprinsă în verificare), contestatoarea a înregistrat un număr de X facturi externe care corespund cu numerele X ; .X. ; .X., .X., .X., X (facturi fiscale constatate lipsa și estimate de organele de inspecție fiscală) ;

- un număr de X facturi fiscale, (constatate lipsă și estimate de organele de inspecție fiscală) cu numere de la nr. .X. la nr. .X. (menționate la poziția nr.9 din anexa prezentată la adresa CN .X. S.A. nr .X./16.03.2011, anexa nr. X la Raportul de inspecție fiscală) reprezinta facturi fiscale emise în scopuri de TVA în luna decembrie 2006 ;

- restul de X de facturi fiscale, de la nr. 0.X. la nr. 0.X., de asemenea constatate lipsă și estimate de organele de inspecție fiscală, au ramas neutilizate ca urmare a modificării legislației fiscale.

Astfel, contestatoarea consideră că cele X de facturi lipsă estimate de organele de inspecție fiscală (menționate la pozițiile X -X din Nota explicativă – anexa nr. X la Raportul de inspecție fiscală) nu erau de natură să atragă stabilirea de TVA suplimentară de plată, fie pentru motivul că acestea au fost emise prin autofacturare, fie pentru motivul că acestea nu au mai fost utilizate, iar organele de inspecție fiscală au estimat eronat baza de impozitare a TVA, luand in calcul numai TVA colectata nu si TVA deductibila.

### **3. Contestatoarea invoca faptul că organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul toate elementele ce ar fi avut relevanță pentru estimare.**

În cea ce privește modul de stabilire al bazei de impunere pentru facturile fiscale constatate ca fiind lipsă, prin estimare, reprezentanții Companiei sustin ca organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de specificul obiectului de activitate

și implicit de sursa de venituri, respectiv de cheltuielile efectuate, aceste aspecte fiind strict reglementate de legislația aplicabilă.

Astfel, contestatoarea arată că CN .X. S.A. realizează venituri din prestarea serviciilor de pe piața de energie electrică, constând în:

- transportul de energie electrică;
- conducerea prin dispecer a SEN (servicii tehnologice și servicii funcționale de sistem);
- operator al pieței de echilibrare; administrator al pieței angro de energie electrică;
- operator de măsurare pe piața angro de energie electrică;
- operator al pieței centralizate de alocare a capacităților de interconexiune internaționale;
- operator al pieței certificatelor verzi;
- alte activități.

Compania susține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere la calculul veniturilor estimate aferente facturilor lipsa faptului că:

- serviciile de transport sunt reglementate prin Ordine, Decizii ale .X. și prevederile Codului Comercial al pieței angro de energie electrică;
- cantitatea de energie electrică la care se aplică tariful de transport reglementat de .X. se determină pe baza proceselor verbale încheiate între operatorii de rețea – transport și distribuție - și furnizorii de energie electrică, cantități ce au făcut obiectul inspecției fiscale cu începere la data de 06.05.2010;
- serviciile de sistem funcționale sunt facturate având la bază aceiași cantități de energie electrică la care se aplică și tariful de transport;
- veniturile din CBT (ITC) se facturează pe baza notificărilor primite de la ENTSO – E conform contractului încheiat pentru perioada respectivă între toate OTS –urile din UE;
- veniturile din alocarea capacității de interconexiune au la bază contractele încheiate cu participanții la licitații, rezultatele acestor licitații fiind publicate pe siteul Companiei și raportate lunar la .X..

Compania menționează că, lunar, operatorii de rețea – transport și distribuție - și furnizorii de energie electrică transmit date despre activitatea desfășurată, inclusiv cantitățile de energie și veniturile aferente la .X., autoritatea de reglementare având obligația verificării corectitudinii datelor transmise și a agregării acestor date la nivelul sistemului energetic național.

Prin urmare, Compania consideră că nu este posibilă facturarea altor cantități de energie electrică pe aceste piețe, altele decât cele facturate de Companie și recunoscute/plătite de beneficiari, inclusiv de toți participanții la piața .X., în aceste condiții, estimarea unor venituri din categoria acestor servicii ce ar fi

putut fi evidențiate în facturile ce lipsesc este neîntemeiată, neexistând posibilitatea de a factura și alte cantități de energie electrică.

De asemenea, Compania arată ca veniturile realizate din serviciile tehnologice de sistem, piața de echilibrare, administrarea pieței angro de energie electrică și piața certificatelor verzi, sunt egale cu cheltuielile, activitățile enumerate reprezentând segmente de activitate cu profit „zero”. În aceste condiții, pentru facturile lipsa nu poate exista suspiciuni ca ar cuprinde venituri din această categorie

Cu privire la veniturile din alte prestații, compania arată ca în cadrul acestora este cuprinsă cota parte din veniturile realizate din activitatea de telecomunicații de către Filiala S.C. .X. S.A. conform contractului încheiat, fiind raportate anual la .X., fiind auditate de un auditor extern în baza Deciziei nr..X./2007 emisă de aceasta.

Prin urmare, Compania susține că, în aceste condiții, ponderea medie a veniturilor reglementate realizate de Companie, în totalul veniturilor realizate în perioada supusă verificării este de 96,742%, iar ponderea veniturilor nereglementate este de 1,544%.

Astfel, Compania consideră că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare, respectiv nu au ținut seama de următoarele aspecte :

- specificul activității desfășurate de companie pe piața de energie electrică;
- regimul fiscal special al facturilor fiscale emise prin autofacturare, care nu generează venituri în contabilitatea persoanei emitente ;
- adresa CN .X. S.A. nr. .X./16.03.2011;
- punctul de vedere al Companiei cu privire la Capitolul I – Date despre inspecția fiscală din Raportul de inspecție fiscală.

#### ***4.Organele de inspecție fiscală au folosit pentru estimare criterii nelegale.***

În ceea ce privește modul de stabilire a metodei de estimare, Compania susține că criteriile de estimare folosite de echipa de control sunt nelegale, întrucât dispozițiile art. 67 din Codul de procedură fiscală (atât cele aplicabile la începutul controlului, cât și cele după modificarea adusă prin O.G. nr.29/2011, începând cu data de 17.09.2011) nu permiteau aplicarea de astfel de criterii de estimare.

Compania consideră că raportul de inspecție fiscală trebuia să aibă în vedere metodele de estimare prevăzute în Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, așa cum este prevăzut la art.V din O.G. nr. 29/2011 (ordin prevăzut să se emite în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței), ori atât timp cât la data emiterii raportului de inspecție

fiscală, aceste metode nu erau reglementate, rezultă că organul de control a întocmit un document ce încalcă dispozițiile art. 67 din OG nr.92/2001 privind Codul de procedură fiscală.

**În consecință, Compania solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere pentru sumă totală de .X. lei compusă din diferențe suplimentare de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și obligații accesorii în cuantum de .X. lei.**

**II. Conform Raportului de inspectie fiscala nr..X./21.09.2011, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr..X./21.09.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, au constatat urmatoarele:**

Inspectia fiscală parțială a cuprins perioada 01.09.2005 - 30.11.2006 și a avut ca obiect verificarea cu control ulterior a TVA solicitată la rambursare de CN .X. SA în conformitate cu deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse la organele fiscale teritoriale, în conformitate cu prevederile OPANAF nr.967/2005 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./21.09.2011 s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare în suma totală de .X. lei, după cum urmează:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată suplimentară pentru perioada verificată, din care:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată suplimentară, rezultată din estimarea bazei de impunere ca urmare a constatării lipsei unui număr de X facturi fiscale, determinate prin verificarea modului de utilizare a documentelor cu regim special în perioada 01.09.2005 -30.11.2006.

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată suplimentară stabilită la nivelul Sucursalei .X. ca urmare a neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă deplasărilor (servicii de transport) efectuate de angajații societății;

- **X lei**, taxa pe valoarea adăugată suplimentară stabilită la nivelul sucursalei OMEPA, pentru sumele imputate salariilor pentru care contestatoarea nu a colectat TVA.

- **.X. lei** reprezentând accesorii aferente debitului suplimentar, din care:



- **.X. lei**, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară determinată prin estimare în sumă de **.X. lei**;
- **.X. lei**, accesorii aferente debitelor suplimentare stabilite la nivelul Sucursalelor **.X.** și OMEPA.

Organele de inspectie fiscala au verificat evidența documentelor cu regim special de inseriere și numerotare constatand ca, CN **.X.** SA si-a procurat formulare de facturi fiscale de la furnizorul autorizat RA **.X.** S.A. astfel :

- cu factura nr. **.X./19.12.2005** s-a achizitionat un carnet cu seria BVEC de la nr. **.X.** la nr. **.X.**;
- cu factura nr. **.X./03.02.2006** s-au achiziționat X de carnete cu seria BVEC de la nr. **.X.** la nr. **.X.**;
- cu factura nr. **.X./20.06.2006** au fost achiziționate X de carnete cu seria BVFZ de la nr. **.X.** la nr. **.X.**;
- cu factura nr. **.X./18.10.2006** au fost achiziționate X de carnete cu seria BVFZ de la nr. **.X.** la nr. **.X.**.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca evidența formularelor cu regim special a fost ținută de contestatoare pe Fișele de magazie cu regim special, având seria X nr..**X.**, nr..**X.**, nr..**X.** ; nr..**X.**, nr..**X.**, nr..**X.** și nr..**X.**, iar pentru eliberarea în consum s-au întocmit bonuri de consum și note de transfer, în cazul facturilor utilizate de subunități.

Din verificarea modului de gestionare si utilizare a documentelor cu regim special, s-a constatat că X de facturi, nu se regăsesc înregistrate în jurnalele de vânzări și evidențele contabile (registru jurnal) întocmite pentru perioada verificată.

Urmare solicitării organelor de inspectie fiscala, Compania a justificat un număr de X de facturi anulate, X facturi utilizate în perioada anterioară perioadei verificate (septembrie 2005 – noiembrie 2006), o factura emisă în luna iulie 2006 și înregistrată în luna februarie 2007 (pentru care echipa de inspectie fiscală a calculat accesorii), o factură pentru care contestatoarea nu a prezentat exemplarul albastru și X de facturi fiscale pe care reprezentanții companiei nu pot să le prezinte, susținând că acestea au fost distruse în incendiu.

Din cele X de facturi fiscale lipsa, un număr de X de facturi sunt aferente perioadei verificate, X de facturi aparțin perioadei fiscale ulterioare inspecției fiscale parțiale, iar X facturi sunt aferente perioadei anterioare inspecției fiscale.

Cu privire la cele X de facturi fiscale, prin Nota explicativa data de reprezentantii contestatoarei la solicitarea organelor de inspectie fiscala, s-a precizat ca: *„În ceea ce privește anexa cu facturile care nu se regăsesc în jurnalul de vânzări, respectiv în evidența contabilă, [...] acestea reprezintă*

*formulare anulate sau neutilizate care nu pot fi puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală deoarece acestea au fost distruse în incendiul izbucnit în noaptea de vineri spre sâmbătă (26-27 iunie 2009) la punctul de lucru din clădirea .X. X din str. .X., nr. X, sector X, unde Compania își desfășoară activitatea”.*

Organele de inspecție fiscală nu au fost de acord cu susținerile reprezentanților societății, din următoarele considerente:

Potrivit celor consemnate în adresa nr..X./P/14.07.2009 emisă de Inspectoratul General pentru Situații de Urgență „X” al Municipiului .X., în incendiul produs la clădirea de X, aparținând X .X. X SRL „s-au constatat estimativ, următoarele pagube: [.....]. X S-E birou, tavan fals distrus pe aproximativ X mp, geam securizat distrus pe aproximativ X mp, hârtie arsă cca. X Kg, X birouri distruse, X unități de calculator și X monitoare .....

Totodată, s-a constatat că în dovedirea situației de forță majoră C.N. .X. S.A. a depus la Camera de Comerț și Industrie .X., conform Avizului emis de aceasta, pe lângă Procesul verbal de control I.S.C. seria 0X – nr. .X./27.06.009 și adresa X. „X” al Municipiului .X. nr. .X./P/14.07.2009, o situație a Contractelor semnate și proceduri de achiziție afectate de forța majoră, lista acestor documente fiind anexa la nota explicativă.

Astfel, intrucat nici în adresa nr..X./P/14.07.2009 emisă de Inspectoratul General pentru Situații de Urgență „X” al Municipiului .X., și nici în situația întocmită de C.N. .X. S.A. și depusă la Camera de Comerț și Industrie .X., nu se menționează distrugerea în incendiu a vreunei facturi fiscale, având în vedere că acestea au un regim special, **în perioada de până la 31 decembrie 2006**, prevăzut de H.G. 831/1997, organele de inspecție fiscală au considerat ca documentele prezentate în anexa la nota explicativă nu justifică afirmația reprezentanților contestatoarei.

Conform situației privind „*Documentele cu regim special la C.N..X. S.A. pe perioada 01.09.2005 – 30.11.2006*” întocmită de organele de inspecție fiscală și anexată la Nota explicativă, anexa nr. X la raportul de inspecție fiscală, s-a constatat lipsa a X de facturi fiscale, X neprezentate organelor de inspecție fiscală din cele X și o factură pentru care contestatoarea nu a prezentat exemplarul albastru, astfel:

- X de facturi din plaja de facturi de la nr. .X. la nr. .X.;
- X de facturi din plaja de facturi de la nr. .X. la nr. .X.;
- X de facturi aleator.

Astfel, din verificarea documentelor cu regim special utilizate de contestatoare în perioada septembrie 2005 – noiembrie 2006, s-a constatat, că C.N. .X. S.A. nu a respectat procedura de arhivare a documentelor financiar-

contabile, respectiv facturi fiscale, etc. prevăzută la pct. 56 din Ordinul nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, consecința fiind lipsa (pierderea) a X de facturi fiscale.

Având în vedere aspectele mai sus constatate, C.N. .X. S.A. a fost sancționată cu amendă în sumă de X lei în baza prevederilor art. 41 pct.(2) lit.c) și art. 42 pct.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, întocmindu-se Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor seria A/2009 nr. .X./29.08.2011. De asemenea, în temeiul art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.65 alin.(1) lit.d) din H.G. nr.1050/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au estimat baza de impunere privind TVA, procedând astfel :

- au fost identificate carnetele de facturi din care au fost constatate facturile lipsa;

- s-a calculat o medie a taxei pe valoarea adăugată colectată, determinată prin aplicarea mediei aritmetice rezultată din însumarea TVA colectată înscrisă în jurnalele de vânzări întocmite pentru perioada septembrie 2005 – noiembrie 2006 și împărțită la numărul de facturi utilizate;

- s-a înmulțit valoarea medie a TVA colectată stabilită conform procedurii de mai sus cu numărul de facturi constatate lipsa.

Urmare a aplicării acestei proceduri a fost estimată baza de impunere pentru un număr de X de facturi fiscale, organele de inspecție fiscală estimând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de **X lei**.

Urmare analizei documentelor prezentate de reprezentanții legali ai C N „.X.” S.A cu ocazia discutiei finale din data de 30.08.2011 organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea diferenței suplimentare de taxă pe valoarea adăugată colectată rezultată din estimarea facturilor lipsă, stabilind o taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentară în sumă de **.X. lei**, determinată astfel:

- facturi lipsă constatate inițial în număr de X (X neprezentate organelor de inspecție fiscală din cele X și o factură pentru care contestatoarea nu a prezentat exemplarul albastru), pentru care s-a estimat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei;

- facturi lipsă justificate ca anulate la discuția finală în număr de X facturi, respectiv factura seria BVCE nr. .X. și facturile seria BVFZ nr. .X., nr. .X.; nr..X., nr..X., nr..X. și nr..X. - „Anulate 3 exemplare”.

*Din documentele prezentate de contestatoare la discuția finală nu au fost luate în considerare, factura seria BVCE nr..X. cu explicația – „lipsă exemplar*

verde” si factura seria BVFZ nr..X. cu explicatia – „Anulată; lipsă exemplarul albastru. Există corespondență cu beneficiarul privind refuzul la plată”;

Pentru debitul suplimentar în sumă totală de .X. lei organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de .X. lei din care .X. lei aferente debitului estimat în valoare de .X. lei reprezentând majorări de întârziere și dobânzi în sumă totală de .X. lei, respectiv penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor O.G. nr.26/2001, H.G. nr.1513/2002, H.G. nr.784/2005, Legea nr.210/2005 și O.G. nr.39/2010. Accesoriile au fost calculate până la data de 30.08.2011.

**III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se rețin următoarele:**

**A. CU PRIVIRE LA ASPECTELE PROCEDURALE, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte cu privire la nulitatea actelor administrative incheiate de organele de inspectie fiscala, invocata de contestatoare pentru nerespectarea prevederilor art.101 si art.102 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare referitoare la transmirea Avizului de inspectie fiscala si a prevederilor art.9 alin.(1), art.104 alin.(2), art.105 alin.(3) si art.107 alin.(1) din acelasi act normativ referitoare la durata inspectiei fiscale, dreptul contribuabilului de a fi informat si ascultat, etc .**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au efectuat o inspectie fiscala partiala la CN .X. SA in vederea solutionarii deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de contestatoare si ca urmare a adreselor nr..X./09.02.2007 si nr..X./14.05.2007 ale Serviciului rambursari TVA, compensari, restituirii alte impozite, din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

Astfel, obiectul inspectiei fiscale l-a constituit verificarea cu control ulterior a TVA solicitata la rambursare de contestatoare, pe perioada septembrie 2005 – noiembrie 2006, in conformitate cu prevederile OPANAF nr.967/2005 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, cu modificările și completările ulterioare.

Inspekția fiscală a fost înscrisă în Registrul unic de control al Companiei la poziția nr.X și s-a efectuat în perioada 07.05.2010 – 20.09.2011, la sediul secundar al contestatoarei din .X., Sectorul X, str.X nr.2X, clădirea “X”.

Pentru efectuarea inspecției fiscale au fost desemnate următoarele organe de inspecție fiscală:

- .X. și .X. .X., conform ordinului de serviciu nr.

.X./ 06.05.2010 ce au participat la inspecția fiscală în perioada 07.05.2010, respectiv 09.06.2010 – 04.03.2011;

- X, conform ordinului de serviciu nr. .X./07.02.2011 ce a participat la inspecția fiscală în perioada 21.02.2011 – 22.02.2011, respectiv 28.02.2011 -04.03.2011;

- .X. .X. și .X. .X., conform ordinului

de serviciu nr. .X./14.02.2011 ce au participat la inspecția fiscală în perioada: 14.02.2011 – 04.03.2011, 08.03.2011 – 11.03.2011, 13.04.2011 – 15.04.2011, 19.05.2011 – 30.05.2011 și 01.06.2011 – 10.06.2011, 07.07.2011 – 08.07.2011, 30.08.2011 și 20.09.2011.

**Contestatoarea invocă nulitatea actelor administrative atacate pentru încălcarea prevederilor art.101 și art.102 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare susținând că organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală fără a o instiinti în prealabil în legătură cu acțiunea pe care urma să o desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală, așa cum prevede legea.**

De asemenea, **contestatoarea invocă încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.104, art.105 alin.(3) și art.9 alin.(1) “Dreptul de a fi ascultat” din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art.101 alin.(1) și alin.(3) din același act normativ.**

**In drept**, cu privire la avizul de inspecție fiscală sunt aplicabile prevederile art. 101 și art.102 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada în care s-a efectuat inspecția fiscală, care stipulează ca:

**“ART. 101**

**Avizul de inspecție fiscală**

**(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.**

**(2) Avizul de inspecție fiscală va cuprinde:**

**a) temeiul juridic al inspecției fiscale;**

**b) data de începere a inspecției fiscale;**

c) *obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;*  
d) *posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.*  
*Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.*

#### **ART. 102**

##### **Comunicarea avizului de inspecție fiscală**

*(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:*

- a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;*
- b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.*

**(2) Comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este necesară:**

- a) pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului;**
- b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii;*
- c) în cazul controlului inopinat și al controlului încrucișat;*
- d) în cazul refacerii controlului ca urmare a unei dispoziții de reverificare cuprinse în decizia de soluționare a contestației.*

*(3) Pe durata unei inspecții fiscale pentru soluționarea unei cereri a contribuabilului, organul de inspecție poate decide efectuarea unei inspecții generale sau parțiale. În acest caz, prin excepție de la prevederile alin. (1), avizul de inspecție se comunică contribuabilului chiar în cursul efectuării inspecției pentru soluționarea cererii. “*

**La art.9 alin.(1), art.104 alin.(2), art.105 alin.(3) si art.107 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevad urmatoarele:**

#### **“ART.9**

##### **Dreptul de a fi ascultat**

*(1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.[...]*

#### **ART. 104**

##### **Durata efectuării inspecției fiscale**

*[...]*

*(2) În cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspecției nu poate fi mai mare de 6 luni.*

*[...]*

#### **ART. 105**

##### **Reguli privind inspecția fiscală**

*[...]*

*(3) Inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.*

**ART. 107**

**Dreptul contribuabilului de a fi informat**

*(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspekției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspekția fiscală.”*

Avand in vedere faptul ca obiectul inspekției fiscale l-a constituit verificarea CN .X. SA ca urmare a solicitării acesteia privind rambursarea TVA pe perioada septembrie 2005 – noiembrie 2006, prin depunerea la organele fiscale teritoriale a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, se retine ca in cazul in speta sunt aplicabile prevederile art.102 alin.(2) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, citat mai sus, sustinerea contestatoarei cu privire la incalcarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor referitoare la comunicarea unui aviz de inspectie fiscala inainte de inceperea acesteia, fiind neintemeiata.

Cu privire la sustinerea societatii contestatoare că a fost depasit termenul maxim impus de lege pentru finalizarea inspekției fiscale, de sase luni, respectiv ca inspekția fiscală parțială a început în data de 07.05.2010 și s-a finalizat în data de 30.08.2011, in loc de data limita de 07.11.2010, se retine ca termenul prevazut de lege este unul de recomandare si nu unul sanctionator, depasirea acestuia neducand la decaderea organelor de inspectie fiscala din dreptul de a emite actul administrativ fiscal și de a stabili obligații de plată.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca organele de inspekție fiscală care au finalizat inspectia fiscala au fost desemnate în completarea echipei de inspekție fiscală care a început acțiunea, astfel cum rezultă și din ordinul de serviciu nr..X./14.02.2011, consemnat în registrul unic al societății la aceiași poziției nr. X, în care se înregistrase și echipa de control inițială.

Astfel, inspekția fiscală parțială a fost finalizată de echipa de inspekție fiscală formată din .X. .X. și .X. .X., deoarece .X. și Stoian Iuliana au fost desemnate pentru efectuarea unei alte inspekții fiscale, iar .X. .X. si-a încetat raporturile de muncă cu Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili începând cu data de 31.12.2010, conform OPANAF nr.2817/17.12.2010, aspect adus la cunoștința reprezentanților societății si in preambulul raportului de inspekție fiscală.

Cu privire la sustinerea contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscal au incalcat dreptul acesteia de a fi ascultata si de a fi informata pe întreaga

durată de efectuarea a inspecției fiscale, din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca a fost informată asupra faptelor constatate și a consecințelor fiscale ale acestora, iar înaintea finalizării inspecției fiscale, respectiv în data de 26.08.2011, o dată cu invitația la *“Discuția finală”* reprezentanților Companiei le-a fost înaintat un exemplar al draftului de raport de inspecție fiscală în baza caruia compania și-a fundamentat punctul de vedere prezentat organelor de inspecție fiscală, la *“Discuția finală”* care a avut loc în data de 30.08.2011. Urmare documentelor prezentate în susținerea punctului de vedere, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea obligațiilor suplimentare stabilite inițial în sensul diminuării acestora.

Prin urmare, se retin ca neintemeiate sustinerile contestatoarei **privind încălcarea dispozițiilor art.107 și ale art. 9 alin (1) din O.G. nr. 92/2003**, republicată, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la faptul că aceeași perioadă a mai făcut obiectul unei alte inspecții fiscale și cele referitoare la *“Dreptul contribuabilului de a fi informat”*, respectiv la *“Dreptul de a fi ascultat”*.

În ceea ce privește invocarea de către contestatoare a prevederilor art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare se reține că la data de 14.02.2011 nu s-a început o nouă inspecție fiscală, ci s-a completat echipa de inspecție fiscală cu membrii noi, ceea ce nu contravine niciunei prevederi legale în materie.

**Cu privire la invocarea nulității actelor administrative atacate pentru încălcarea prevederilor art.9 alin.(1), art.101, art.102, art.104 alin.(2), art.105 alin.(3) și art.107 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se retin și următoarele:**

Potrivit prevederilor art.46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

***“Nulitatea actului administrativ fiscal***

*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

În conformitate cu prevederile acestui articol de lege citat mai sus, nulitatea actului administrativ fiscal este determinată doar de lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal expres prevăzute de lege referitoare la numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a



semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin.(3) din același act normativ.

Astfel, excepțiile ridicate de contestatoare privind nulitatea Deciziei de impunere nr..X./21.09.2011 nu pot fi reținute ca întemeiate, întrucât :

Potrivit doctrinei, nulitatea constituie sancțiunea care lovește orice act juridic săvârșit fără respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru validitatea sa iar, în speță, actul administrativ fiscal contestat conține elementele a căror lipsă ar fi determinat nulitatea sa, acestea fiind prevăzute în mod explicit și limitativ la art.46 din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus.

Mai mult, potrivit doctrinei, trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât se desprinde concluzia că sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate, iar, în speță, o atare vătămare nu a fost provocată contestatoarei.

Se reține ca, în raportul de inspecție fiscală au fost menționate datele în care echipa de inspecție fiscală s-a deplasat la sediul contribuabilului și a efectuat verificarea.

Având în vedere cele prezentate se reține ca neîntemeiate susținerile societății cu privire la nulitatea actelor administrative încheiate de organele de inspecție fiscală, ca urmare a nerespectării de către acestea a prevederilor art.9 alin.(1), art.101, art.102, art.104 alin.(2), art.105 alin.(3) și art.107 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

**B. Referitor la suma de .X. lei reprezentând TVA în suma de .X. lei și accesorii aferente în suma de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect baza de impunere privind TVA colectată aferentă unui număr de X facturi fiscale cu regim special constatate lipsa din gestiunea CN .X. SA, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.**

**Perioada verificată: 01.09.2005 – 30.11.2006.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au verificat la CN .X. SA si gestiunea privind formularele cu regim special constatand initial, pe perioada verificata, un numar de X facturi fiscale lipsa, facturi ce au fost achizitionate de contestatoare de la RA .X. SA, din care X facturi neprezentate organelor de inspectie fiscala si o factura pentru care nu s-a prezentat exemplarul albastru.

Intrucat din totalul celor X facturi fiscale constatate lipsa initial contestatoarea a prezentat la discutia finala, in trei exemplare, un numar de X facturi fiscale anulate, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei impozabile pentru diferenta de X facturi fiscale constatate lipsa, stabilind astfel, în temeiul art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.65 alin.(1) lit.d) din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare, TVA suplimentara de plata in suma de **.X. lei** si accesorii aferente in suma de **.X. lei**.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au plecat de la o premisa gresita si anume ca facturile ce nu au putut fi prezentate si care nu se regasesc inregistrate in jurnalul de vanzari, probau tranzactii valabile ce intrau in sfera TVA, intrucat facturile care nu se regasesc in jurnalul de vanzari, respectiv in evidenta contabila, reprezinta formulare anulate sau neutilizate care nu au putut fi puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala deoarece au fost distruse in incediu izbucnit la punctul de lucru din cladirea .X. unde isi desfasoara activitatea si ca, organele de inspectie fiscala au estimat inexat baza de impozitare in sensul ca, desi a fost estimata taxa pe valoarea adaugata colectata, nu a fost, in mod corespunzator, estimata si taxa pe valoarea adaugata deductibila, neluând în calcul toate elementele ce ar fi avut relevanță pentru estimare, iar criteriile folosite pentru estimare sunt nelegale, imprejurare care a condus, in mod netemeinic si nelegal, la stabilirea unei baze suplimentare de TVA eronata, ce nu corespunde realitatii.

**In drept,** potrivit prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fisacala, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata,

***“ Stabilirea prin estimare a bazei de impunere***

*(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.*

*(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:*

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

**b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.**

**(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.**

**(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

La pct.65.1. și pct.65.2. din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se prevede ca:

**65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:**

**a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;**

**b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;**

**c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;**

**d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.**

**65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”**

Potrivit acestor prevederi legale, în situația în care evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri au dispărut, iar contestatoarea nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora, **organele de inspecție fiscală pot proceda la estimarea bazei de impunere a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, prin identificarea acelor elemente care sunt cele mai relevante pentru impunere.**

**Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată** pentru livrările de bunuri efectuate în interiorul țării este reglementată de art.137 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care stipulează:

*“Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării*

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”*

La art.140 alin.(1) din același act normativ, se prevede:

*“(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”*

**Cu privire la evidentierea livrarilor de bunuri și a prestațiilor de servicii,** la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2006, se prevăd următoarele:

*“Facturile fiscale*

*(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestațiile de servicii efectuate, către fiecare beneficiar.[...]*

*(4) Pentru prestațiile de servicii efectuate de prestatori stabiliți în străinătate, pentru care beneficiarii au obligația plății taxei pe valoarea adăugată, aceștia din urmă, dacă sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, trebuie să autofactureze operațiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuării plății către prestator, în cazul în care nu s-a primit factura prestatorului până la această dată. [...]Regimul fiscal al facturilor fiscale emise prin autofacturare se stabilește prin norme.”*

La pct.60 din HG nr.44 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“60. (1) Numai persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să emită facturi fiscale prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul fiscal. Facturile fiscale emise prin autofacturare au un regim fiscal special și nu generează venituri în contabilitatea persoanei emitente. Factura fiscală se emite numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei pe valoarea adăugată.*

*[...]*

(2) Informațiile din factura fiscală emisă prin autofacturare se înscriu și în jurnalele pentru cumpărări și în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată respectiv, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

(3) În cursul perioadei fiscale persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care sunt beneficiari ai operațiunilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, reflectă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni pe baza facturilor emise prin autofacturare prin înregistrarea contabilă:

4426 = 4427

"Taxa pe valoarea adăugată deductibilă"      "Taxa pe valoarea adăugată colectată"

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca **baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și prestări de servicii** este constituită din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, iar cota standard a taxei pe valoarea adăugată ce se aplică asupra bazei de impozitare este de 19%, pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată,.

Pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, persoana impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală către fiecare beneficiar.

Pentru prestările de servicii efectuate de prestatori stabiliți în străinătate, pentru care beneficiarii au obligația plății taxei pe valoarea adăugată, aceștia din urmă, dacă sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, trebuie să autofactureze operațiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuării plății către prestator, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni fiind înregistrată în contabilitate și în evidența fiscală atât ca taxa pe valoarea adăugată cât și ca taxa pe valoarea adăugată deductibilă, respectiv atât în registrul privind TVA colectată cât și în registrul privind TVA deductibilă.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca pe perioada verificată, 01.09.2005 – 30.11.2006, organele de inspecție fiscală au constatat lipsa din gestiunea C.N. .X. S.A. a X de facturi fiscale cu regim special, din care, pentru X de facturi fiscale nu s-a prezentat organelor de inspecție fiscală nici un exemplar, iar pentru o factură nu s-a prezentat exemplarul albastru, astfel:

- X de facturi din plaja de facturi de la nr. .X. la nr. .X.;
- X de facturi din plaja de facturi de la nr. .X. la nr. .X.;

- X de facturi aleator.

De asemenea, se retine ca potrivit prevederilor pct.12 din Anexa 1B la Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, *“Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.*

***Formularele cu regim special de înseriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, după sesizarea organelor în drept.”***

Totodată la art.4 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora prevede :

*“În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați :*

*a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului .X., respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului .X., după caz; pentru sustragere vor fi anuntate și organele de politie ;*

*b) să transmită Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii.”*

In conformitate cu dispozițiile art.26 din Legea contabilitati nr.82/1991, republicata : *“În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua masuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementarilor emise în acest scop”.*

Se retine ca, pentru nerespectarea procedurii de arhivare a documentelor financiar-contabile, respectiv a facturilor fiscale cu regim special, prevăzută la pct.56 din Ordinul nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu

consecința pierderii a X de facturi fiscale, C.N. .X. S.A. a fost sancționată cu amendă în sumă de X lei în baza prevederilor art. 41 pct.(2) lit.c) și art.42 pct.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor seria A/2009 nr..X./29.08.2011.

Se reține că, întrucât CN .X. SA nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală un număr de X facturi fiscale cu regim special și nici nu a respectat prevederile legale citate mai sus ca urmare a dispariției acestora, în mod legal, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea prin estimare a bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată aferentă.

În ceea ce privește, modalitatea de estimare utilizată de organele de inspecție fiscală pentru cazul în speta, se reține că în temeiul art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.65 alin.(1) lit.d) din H.G. nr.1050/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, acestea au procedat astfel :

- au identificat carnetele de facturi din care au fost constatate facturile lipsă;
- au calculat o medie a taxei pe valoarea adăugată colectată, determinată prin aplicarea mediei aritmetice rezultată din însumarea TVA colectată înscrisă în jurnalele de vânzări întocmite pentru perioada septembrie 2005 – noiembrie 2006 în suma totală de **X lei** împărțită la numărul de **X** facturi utilizate, rezultând o valoare medie de TVA colectată de **X lei** ;
- s-a înmulțit valoare medie a TVA colectat stabilită conform procedurii de mai sus în suma de X lei cu X, numărul de facturi constat lipsă, stabilind astfel prin estimare o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de **X lei**;

Prin contestația formulată, Compania susține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare, respectiv nu au ținut seama de specificul activității desfășurate de Companie pe piața de energie electrică regimul fiscal special al facturilor fiscale emise prin autofacturare, care nu generează venituri în contabilitatea persoanei emitente, de adresa CN .X. S.A. nr. .X./16.03.2011 și punctul de vedere al Companiei cu privire la Capitolul I – Date despre inspecția fiscală din Raportul de inspecție fiscală și de faptul că ponderea medie a veniturilor reglementate realizate de Companie, în totalul veniturilor realizate în perioada supusă verificării este de 96,742%, iar ponderea veniturilor nereglementate este de 1,544%.

Referitor la această susținere, din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că estimarea bazei de impunere de către organele de inspecție fiscală s-a

efectuat în condițiile în care documentele justificative privind operațiunile producătoare de venituri au dispărut, iar contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora conform prevederilor art. 26 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la estimarea bazei de impunere fiind avute în vedere toate documentele și datele care au relevanță pentru estimare.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia *raportul de inspecție fiscală trebuia să aibă în vedere metodele de estimare prevăzute în Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, așa cum este prevăzut la art.V din O.G. nr. 29/2011 (ordin prevăzut să se emite în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței), ori atât timp cât la data emiterii raportului de inspecție fiscală, aceste metode nu erau reglementate, rezultă că organul de control a întocmit un document ce încalcă dispozițiile art. 67 din OG nr.92/2001 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare a contestației reține că O.G. nr. 29/2011 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală a intrat în vigoare la data de 2 septembrie 2011. În termen de 30 de zile de la data de 2 septembrie 2011 trebuia emis Ordin al Președintelui A.N.A.F. prin care să se prevadă metodele de stabilire prin estimare a bazelor de impunere. Întrucât Raportul de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis decizia de impunere contestată a fost întocmit la data de 21.09.2011, iar termenul de 30 de zile pentru emiterea actului normativ prin care să fie reglementate noile metode de estimare nu expirase, organele de inspecție fiscală aveau obligația aplicării prevederilor legale în vigoare la data emiterii actului administrativ, fapt pentru care argumentația contestației nu este de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.*

În ceea ce privește modalitatea de estimare a bazei de impunere a TVA pentru cele X de facturi fiscale constatate lipsa se reține că organele de inspecție fiscală au însumat valoarea TVA aferentă facturilor fiscale emise și înregistrate de contestație în jurnalele de vânzări pe perioada verificată și au împartit-o la numărul de facturi fiscale emise în perioada respectivă stabilind o TVA medie pe care a înmulțit-o cu numărul de facturi fiscale constatate lipsa.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia *din documentele prezentate de contestație la discuția finală nu au fost luate în considerare, factura seria BVCE nr..X. cu explicația – „lipsă exemplar verde” și factura seria BVFZ nr..X. cu explicația – „Anulată; lipsă exemplarul albastru. Există corespondență cu beneficiarul privind refuzul la plată”, din documentele prezentate la dosarul cauzei se reține că urmare analizei documentelor prezentate*



de reprezentanții legali ai CN „X.” S.A cu ocazia discutiei finale din data de 30.08.2011 organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea TVA de la **X lei** la **.X. lei**, intrucat din totalul de X facturi fiscale lipsa, contestatoarea a prezentat organelor de inspectie fiscala un numar de X facturi fiscale anulate, respectiv factura seria BVCE nr. .X. si facturile seria BVFZ nr. .X., nr. .X.; nr..X., nr..X., nr..X. și nr..X. - *„Anulate 3 exemplare”*.

În ceea ce privește susținerea potrivit căreia lunar, operatorii de rețea – transport și distribuție - și furnizorii de energie electrică transmit date despre activitatea desfășurată, inclusiv cantitățile de energie și veniturile aferente la .X., autoritatea de reglementare având obligația verificării corectitudinii datelor transmise și a agregării acestor date la nivelul sistemului energetic național. Prin urmare, Compania considera ca, nu este posibilă facturarea altor cantități de energie electrică pe aceste piețe, altele decât cele facturate de Companie și recunoscute/platite de beneficiari, inclusiv de toți participanții la piața energiei electrice, în aceste condiții, estimarea unor venituri din categoria acestor servicii ce ar fi putut fi evidențiate în facturile ce lipsesc este neîntemeiată, neexistând posibilitatea de a factura și alte cantități de energie electrică. Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că nici la data inspecției fiscale efectuate și nici cu ocazia contestației contestatoarea nu a prezentat vreun document emis de .X. prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la cantitatea de energie electrică transportată și facturată, iar potrivit prevederilor art. 65 alin. (29) din Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, *„Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

De asemenea, contestatoarea susține ca organele de inspectie fiscala nu au avut nici o dovada ca ar fi emis facturi fiscale de livrare care nu au fost inregistrate in jurnalul de vanzari si evidenta contabila, rationamentul echipei de control fiind pur speculativ, acestea ignorand probele prezentate, respectiv Avizul de forta majora nr..X./22.07.2009 emis de Camera de Comert si Industrie .X. si anexele la acesta in care se consemneaza ca in incendiul produs au fost distruse si alte contracte si documente care nu au putut fi identificate, precum si Procesul verbal al Inspectoratului pentru Situatii de Urgenta al Municipiului .X. in care se consemneaza distrugerea a circa X Kg de documente. Față de această susținere, organele de soluționare rețin că pe perioada verificată organele de inspectie fiscala au constatat lipsa din gestiunea C.N. .X. S.A. a X de facturi fiscale cu regim special, din care, pentru X de facturi fiscale nu s-a prezentat organelor de

inspecție fiscală nici un exemplar, iar pentru o factură nu s-a prezentat exemplarul albastru, astfel:

- X de facturi din plaja de facturi de la nr. .X. la nr. .X.;
- X de facturi din plaja de facturi de la nr. .X. la nr. .X.;
- X de facturi aleator.

Se reține că prin Avizul de forta majora nr..X./22.07.2009 emis de Camera de Comerț și Industrie .X. și anexele la acesta se consemnează că în incendiul produs au fost distruse și alte contracte și documente care nu au putut fi identificate, precum și prin Procesul verbal al Inspectoratului pentru Situații de Urgență al Municipiului .X. în care se consemnează distrugerea a circa X Kg de documente, însă contestatoarea avea obligația aplicării prevederilor OMFP nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, respectiv ANEXA 1 privind NORMELE METODOLOGICE de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, potrivit cărora:

*“E. Reconstituirea documentelor financiar-contabile pierdute, sustrase sau distruse*

*[...] 42. Orice persoană care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligația să aducă la cunoștință, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, conducătorului unității (administratorului unității, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective).*

*În termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, conducătorul unității trebuie să încheie un proces-verbal, care să cuprindă:*

- *datele de identificare a documentului dispărut;*
- *numele și prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentului;*
- *data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.*

*Procesul-verbal se semnează de către:*

- *conducătorul unității;*
- *conducătorul compartimentului financiar-contabil al unității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție;*
- *persoana responsabilă cu păstrarea documentului; și*
- *șeful ierarhic al persoanei responsabile cu păstrarea documentului, după caz.*

*Când dispariția documentelor se datorează însuși conducătorului unității, măsurile prevăzute de prezentele norme metodologice se iau de către ceilalți membri ai consiliului de administrație, după caz.*

*În condițiile în care documentul pierdut a fost întocmit de către unitate într-un singur exemplar, reconstituirea acestuia se face urmând aceleași proceduri prin care a fost întocmit documentul original, menționându-se în antetul documentului că este reconstituit, și stă la baza înregistrărilor în contabilitate.*

43. Ori de câte ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune, se încunoștințează imediat organele de urmărire penală.

44. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.

Astfel, în termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, ducătorul C.N. .X. SA trebuie să încheie un proces-verbal, care să cuprindă:

- datele de identificare a documentului dispărut;
- numele și prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentului;
- data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.

Procesul-verbal se semnează de către:

- conducătorul unității;
- conducătorul compartimentului financiar-contabil al unității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție;
- persoana responsabilă cu păstrarea documentului; și
- șeful ierarhic al persoanei responsabile cu păstrarea documentului, după caz.

Mai mult, reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia cele X de facturi lipsă estimate de organele de inspecție fiscală (menționate la pozițiile 8 -14 din Nota explicativă – anexa nr. 8 la Raportul de inspecție fiscală) nu erau de natură să atragă stabilirea de TVA suplimentară de plată, fie pentru motivul că acestea au fost emise prin autofacturare, fie pentru motivul că acestea nu au mai fost utilizate, iar organele de inspecție fiscală au estimat eronat baza de impozitare a TVA, luând în calcul numai TVA colectată nu și TVA deductibilă, organele de soluționare a contestației rețin că nici în timpul impecției fiscale și nici cu ocazia contestației nu au fost prezentate documente din care să rezulte că facturile lipsă au rămas nefacturate sau au fost utilizate exclusiv în scopul autofacturării. Simpla enumerare a atribuțiilor, responsabilităților, competențelor și Delegărilor de competență stabilite Compartimentului Finanțări și Contabilitatea Investiții prin regulamentul de organizare și funcționare al C.N. .X. S.A., nu este elocventă în soluționarea favorabilă a cauzei.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că societatea contestatară nu prezintă documente și nici argumente care să combată și să contrazică cele constatate și stabilite de organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor **art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:**

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

**coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2001** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:“ **Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat**”, se va respinge contestația formulată de C.N. .X. S.A., ca **neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.**

Referitor la accesoriile în sumă de **.X. lei** aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, C.N. .X. S.A., datorează și suma de **.X. lei** cu titlu de majorări de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate precum si in baza prevederilor legale invocate in continutul deciziei, in temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**Respingearea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației** formulate de C.N. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..X./21.09.2011 emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totala de **.X. lei**, reprezentand:

- **.X. lei - taxa pe valoarea adăugată**

**- .X. lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.**

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**

**X**