



D E C I Z I A nr. 64 din 2016

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL din ..., reprezentată legal prin Cabinet de avocat Z, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../...2016.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, cu adresa nr.../...2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../...2016, asupra contestației depusă de SC X SRL, cu sediul în sat ..., C.I.F. RO ..., înregistrată la ORC Hunedoara sub nr. ..., reprezentată legal prin Cabinet de avocat Z, cu sediul profesional în

Contestația a fost depusă la AJFP Hunedoara, fiind înregistrată sub nr. .../...2015.

SC X SRL din ..., reprezentată prin Cabinet de avocat Z contestă Decizia de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.
- ... lei – vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap.

Contestația este autenticată, purtând amprenta ștampilei Cabinet de avocat Z și semnătura dl. av. Z, la dosarul contestației fiind anexată, în original, împuternicirea avocațială seria ... cu nr. ... din ...2015.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care:

- Decizia de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, a fost comunicată societății

în dată de 11.11.2015, potrivit celor menționate pe confirmarea de primire, anexată în copie la dosarul contestației.

- Contestația formulată de SC X SRL din ..., prin Cabinet de avocat Z, a fost înregistrată la AJFP Hunedoara, sub nr. .../...2015.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL, reprezentată legal prin Cabinet de avocat Z, susține următoarele:

În fapt, petenta reține că, în perioada 05.10.2015 – 27.10.2015, SC X SRL a făcut obiectul unei activități de inspecție fiscală, prilej cu care a fost verificată din punct de vedere fiscal activitatea societății în perioada 16.02.2012-31.08.2015. Cu ocazia inspecției fiscale organele de control au stabilit suplimentar baza impozabilă pentru impozitul pe profit, pentru TVA, pentru vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate și astfel au stabilit impozite, taxe, contribuții suplimentare:

- Impozit pe profit suplimentar = ...
- Dobânzi, maj. de întârziere imp. pe profit = ...
- Penalități de întârziere imp. pe profit = ...
- TVA suplimentar = ...
- Dobânzi, maj. de întârziere TVA = ...
- Penalități de întârziere TVA = ...
- Vărsăminte pt. pers. cu handicap = ...
- Dobânzi, maj. -----; = ...
- Penalități de întârziere = ...

Organele de control au stabilit aceste sume analizând, interpretând eronat tranzacțiile comerciale cu partenerii SC S... C... C... SRL, C... D... V... PFA, Cabinet de avocat G... C... G... (organele de control și-au depășit competența materială stabilită prin lege și s-au pronunțat cu privire la necesitate unei astfel de relații comerciale, de contract, act ce ține de administrarea societății) și C... D... P... .

Petenta invocă o serie de prevederi legale:

Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

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

Art.13 Interpretarea legii

Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.

Sarcina probei

Art. 64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii.

Art. 66 Elementele facturii - de bază

Conform Codului Fiscal, sunt considerate facturi documentele sau mesajele pe suport hârtie ori în format electronic care conțin în mod obligatoriu următoarele informații:

- numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- data emiterii facturii;
- data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, dacă această dată este anterioară datei emiterii facturii;
- denumirea/numele și adresa furnizorului prestatorului - persoana impozabilă care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;
- codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al furnizorului prestatorului - persoana impozabilă care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;
- denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor;
- codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă;
- denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, În cazul

Factura simplificată

Facturile pot fi emise și în sistem simplificat și trebuie să conțină cel puțin următoarele informații:

- data emiterii;
- identificarea persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;
- identificarea tipului de bunuri sau servicii furnizate;
- suma taxei colectate sau informațiile necesare pentru calcularea acesteia;
- în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură, o referire specifică și clară la factura inițială și la detaliile specifice care se modifică.

Orice document sau mesaj care modifică și care se referă în mod specific și fără ambiguități la factura inițială are același regim juridic ca și o factură.

Art. 81 Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(1/1) Declarațiile fiscale sunt documente care se referă la:

- a) impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului;
- b) impozitele colectate prin stopaj la sursă, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a vărsa impozite și taxe;
- c) bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora;
- d) orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și

veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora.

(2) În cazul în care Codul fiscal nu prevede, Ministerul Economiei și Finanțelor va stabili termenul de depunere a declarației fiscale.

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) * * * Abrogat;

d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.

(4) În caz de inactivitate temporară sau în cazul obligațiilor de declarare a unor venituri care, potrivit legii, sunt scutite la plata impozitului pe venit, organul fiscal competent poate aproba, la cererea contribuabilului, alte termene sau condiții de depunere a declarațiilor fiscale, în funcție de necesitățile administrării obligațiilor fiscale. Asupra termenelor și condițiilor va decide organul fiscal potrivit competențelor aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Norme metodologice

Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze quantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit

Factura este un document contabil emis de o companie (furnizorul), către o altă companie sau persoană (clientul), document ce conține lista cu produsele vândute sau serviciile prestate clientului de către furnizor.

I.1. În ce privește relația comercială cu SC S... C... C... SRL ...;

Petenta susține că:

- organele de control au reținut că în perioada aprilie - octombrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de materiale consumabile (pliante și echipamente de pază) în sumă de ... lei, iar din consultarea bazei de date a ANAF s-a constatat că cele două societăți și-au declarat achizițiile, respectiv livrările;

- organul de control a solicitat informații (cui a solicitat informații? organelor statului, SC S... C... C... SRL ?) cu privire la livrările efectuate către SC X SRL, dar până la data încheierii raportului nu au primit răspuns;

- pentru tranzacțiile dintre cele două societăți nu au fost identificate avize de însoțire a mărfurilor, ca pe facturi nu sunt înscrise mijloacele de transport a mărfurilor, nefiind făcută dovada transportului, nu sunt trecute datele de identificare ale delegatului și nu există semnătura de primire a produselor;

- în continuare organele de control fac referiri la conduită financiară a SC S... C... C... SRL, în sensul că nu și-a deplasat situațiile financiare pentru anii 2013 și 2014, iar în relația comercială cu SC D... SRL sunt anumite neconcordanțe;

- reținând cele susmenționate se consideră că facturile de achiziție în baza cărora SC

X SRL și-a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit și TVA au fost emise de o societate comercială fumizoare nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de către respectivul furnizor și ca aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică a SC X SRL.

Concluzia la care au ajuns organele de control fără a ține cont de toate documentele financiar contabile, de dispozițiile legale este nu numai greșită, dar reprezintă un abuz în serviciu. Astfel:

- 1) ambele societăți și-au declarat livrările, respectiv achizițiile;
- 2) marfa livrată în anul 2014 către SC X SRL de către SC S... C... C... SRL e posibil să fi fost pe stoc din anul 2013 sau producție proprie și nu neaparat achiziționată de la SC D... SRL.
- 3) nu s-a dispus efectuarea unui act de control la SC S... C... C... SRL care să constate eventuale deficiențe în ce privește activitatea acesteia;
- 4) faptul că facturile nu sunt întocmite conform prevederilor legale (lipsa semnături, mij. de transport) nu sunt de natură să ducă la concluzia că acestea sunt fictive.
- 5) nu s-a făcut dovada certă că tranzacțiile dintre cele două societăți sunt fictive. În condițiile în care cele două societăți dețin facturi, și-au declarat tranzacțiile e datoria organului de control să dovedească că relațiile dintre cele două societăți nu au fost reale. Cu documente, cu probe.
- 6) ce vor organele de control? Ca SC S... C... C... SRL să-și declare achizițiile, ceea ce și face, să-și constituie veniturile, să colecteze TVA și în același timp să nu acorde drept de deducere, să considere că facturile în cauză nu sunt documente justificative ?

SC X SRL și-a declarat achiziția de echipamente (de altfel o cercetare la fața locului precum și efectuarea unui act de control temeinic ar fi constatat că angajații societății de pază poartă uniforme, echipamente și dotările prevăzute de lege, fapte constatăte cu ocazia controalelor efectuate de organele de poliție). De unde sunt aceste echipamente pentru un nr. mare de angajați?

Petenta susține că dacă SC S... C... C... SRL a făcut ceva ilegal nu e treaba SC X SRL, SC X SRL e de bună credință. E treaba organelor statului să asigure cadrul corect și legal și să nu permită disfuncționalități și ilegalități (desfășurarea de acte și fapte de comerț de către societăți cu probleme). De altfel a fost efectuată vreo sesizare pentru a se verifica SC S... C... C... SRL? Nu! Dar, e obligația organelor statului atunci când constată nereguli în activitatea unei societăți să sesizeze organele competente. De ce nu s-a făcut? Nu-și fac datoria sau nu sunt probleme cu adevărat la SC S... C... C... SRL?

Orice societate nu poate să-și verifice decât eventualul partener dacă e activ și dacă și-a depus declarațiile. Cu cine are acesta relații comerciale, ce fel de relații, doar organele de control. Dacă organele de control ale statului nu-și fac în unele cazuri datoria și permit unor societăți comerciale să desfășoare activități nelegale nu e corect să vină și să stabilească în seama altor societăți comerciale impozite și taxe. Până la urma se plătesc contribuții la buget pentru ca statul să asigure un climat economico-social corect.

Petenta susține că suntem egali în fața legii. Toți! Nimeni nu e mai presus de lege. Nici organele de control. Cu tot respectul, petenta constată că acestea își permit, din dorința de a raporta sume cât mai mari să nu țină cont nici de deciziile ICCJ în materie fiscală. Că nu le știu ca profesioniști nu se poate accepta.

Petenta invocă:

- SECȚIUNEA a 6-a Sarcina probei, ART.64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile: Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere;

- ICCJ: Firmele pot deduce TVA chiar dacă factura nu îndeplinește toate condițiile de formă. Dreptul de deducere a TVA trebuie respectat chiar și în situația în care documentele justificative nu îndeplinesc toate condițiile de formă, după cum a stabilit recent Înalta Curte de Casație și Justiție (ICCJ) într-un litigiu dintre o firmă și ANAF. În plus, instanța a mai hotărât ca deductibilitatea TVA nu poate fi condiționată de existența altor documente justificative, cu excepția facturii fiscale.

- Înalta Curte de Casație și Justiție s-a pronunțat favorabil cererii societății Nidera România, de a i se acorda dreptul de deducere a unei sume de aproximativ 11 milioane de lei reprezentând TVA, drept pe care ANAF l-a contestat ca urmare a unor vicii de formă a documentelor justificative și a facturilor fiscale, se menționează într-un comunicat al D&B David și Baias, societatea de avocatură care a reprezentat firma, remis astăzi redacției.

Litigiul a avut ca obiect anularea unei decizii de impunere, prin care organele fiscale au negat dreptul de deducere a TVA, invocând faptul că avizele de însoțire a mărfii și celelalte documente justificative nu conțin toate elementele formale și, de asemenea, facturile fiscale tipizate nu ar fi completate cu toate informațiile prevăzute de respectivul formular de factura, deși aceste informații nu se regăsesc printre elementele prevăzute de art.155 din Cod fiscal.

Conform sursei citate, actul administrativ fiscal anulat a fost întemeiat de organele fiscale în baza Deciziei nr. V din 2007 a ICCJ, pronunțată într-un recurs în interesul legii cu forța juridică obligatorie.

"Această decizie este foarte importantă pentru toți contribuabilii din România, confirmând dreptul acestora de a deduce TVA, chiar și în situația în care facturile fiscale nu îndeplinesc toate condițiile de forma, arătând încă o dată prevalența fondului în fața formei în dreptul fiscal. Soluția instanței supreme este cu atât mai notabilă cu cât aceasta înlătură de la aplicare Decizia nr.V din 2007 care, deși adoptată după data aderării României la UE, interpretează forma Codului fiscal în vigoare la 1 ianuarie 2004 și prevederile H.G. nr. 831/1997 (abrogată la 1 ianuarie 2007), fiind invocată de organele fiscale, și chiar de instanțele de judecată, pentru a nega dreptul de deducere a TVA în situația în care contribuabilul nu prezintă, pe lângă factura fiscală, și alte documente justificative (avize de însoțire a mărfii). Prin această soluție se confirmă faptul că un recurs în interesul legii soluționat în asemenea circumstanțe nu poate fi opus dreptului european", a declarat Dan Dascalu, Partener, D&B David și Baias.

Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul anumitor operațiuni (de exemplu: operațiuni taxabile, operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România, precum și operațiuni scutite de taxă).

Pentru a justifica achizițiile, respectiv consumul echipamentelor de la SC S...

C... C... SRL, petenta anexează o listă cu aceste echipamente (ținută iarnă, ținute vară, încălțăminte protecție) distribuite către angajații societății.

Petenta menționează încă odată că dotarea angajaților societăților care efectuează paza, cu uniforme și echipamente specifice este o obligație legală și nu o problema subiectivă. Pe aceasta linie societatea este verificată de către organele de poliție și nu s-au constatat deficiențe sub acest aspect. Ca atare în condițiile în care toți angajații sunt echipați corespunzător rezultă că au fost achiziționate echipamente în cauză de la SC S... C... C... SRL. De la societate și le-a achiziționat, dacă le avea de mai mult timp pe stoc organele de control nu au clarificat. Au realizat neconcordanțe cu SC D... SRL și au tras repede concluzia menționată în procesul verbal.

Astfel organelor de control li se pare firesc că SC S... C... C... SRL să-și colecteze TVA , să înregistreze veniturile, să le declare iar, SC X SRL să nu aibă drept de deducere nici a TVA-ului, nici ca și cheltuială.

Petenta susține că așa ceva nu prevede nicio lege și este în fața unei interpretări și aplicări a legii abuzive.

I.2. În ce privește relația comercială cu PFA C... D... V...;

Petenta arată că organele de control au reținut că în perioada septembrie - octombrie societatea a înregistrat în evidența contabilă, cheltuieli cu piese și accesorii auto și și-a dedus TVA, având în vedere facturile prezentate în anexa 2 a Raportului fiscal, facturi emise de PFA C... D... V... dar, că acestea au fost emise de o societate furnizoare care în urma solicitărilor de informații nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de respectivul furnizor, astfel că aceste facturi nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică.

Cele reținute de organul de control sunt din nou exagerate. Astfel, societatea are încheiate contracte de comodat pentru mijloacele de transport pe care le utilizează, acestea au fost distribuite pentru fiecare obiectiv în care societatea prestează servicii de pază (... , ... , ... , ...) amplasamente care generează un număr mare de kilometrii parcurși cu autovehicolele și implicit un consum mare de consumabile și piese de schimb.

De la furnizorul său, petenta a obținut următoarele documente justificative care infirmă cele reținute de către organele de control:

- Copie Declarația 300 prin care furnizorul își declară sumele rezultate din relația comercială cu SC X SRL
- Copie după Declarația 394 prin care furnizorul își declară toate tranzacțiile avute cu SC X SRL.
- Între cele 2 societăți sunt încheiate contracte.

La solicitarea petentei furnizorul i-a pus la dispoziție o copie a registrului de casa, registru în care sunt evidențiate clar sumele încasate de la pe petenta, care îl anexează. Astfel se desprinde foarte clar ca partenerul PFA C... D... V... și-a declarat relațiile comerciale cu SC X SRL și și-a însușit obligațiile aferente de plată către bugetul de stat. Ce a făcut SC T... M... nu are relevanța pentru SC X SRL cumpărător de bună credință de la PFA C... D... V.... Ar trebui mai degrabă ca organele statului să-și desfășoare activitatea de așa natură încât să asigure un climat economico -

financiar corect și legal și nu să pună sub semnul întrebării corectitudinea unor relații comerciale între agenții economici atâta timp cât își fac datoria secvențial. Petenta își pune întrebarea dacă s-a făcut sesizare organelor competente pentru a se verifica PFA C... D... V...? NU! De ce? Ce face organul de control? Reține că pe facturi nu este înscris mijlocul de transport al mărfurilor și ca atare nu este făcută dovada transportului, că nu sunt trecute datele de identificare ale delegatului, că pe facturi nu există semnătura de primire / confirmare a produselor, ca societatea nu deține în patrimoniu mijloace de transport.

Mai mult decât atât se reține faptul că, PFA C... D... V... declară că achiziționează mărfuri de la SC T... M...A... C..., aceasta neavând declarate achiziții sau livrări aferente anului 2014. Este exclus ca SC T... să fie de rea credință și să nu-și fi declarat livrările corect? Bineînțeles că nu, dar în urma acestor rețineri organul de control consideră că societatea nu poate justifica achiziția de piese, că achizițiile nu sunt reale și ca atare estimează TVA suplimentară de plata și impozit pe profit.

Petenta susține că toate aceste interpretări sunt făcute...

- pentru a trage concluzii corecte se impunea o verificare fiscală a PFA C... D... V... și nu doar o consultare a bazei de date a ANAF care poate spune multe, dar nu totul.
- toate prevederile legale susmenționate își găsesc aplicabilitatea și în această relație comercială.

I.3. În ce privește relația comercială cu Cabinet de Avocat G... G... C...;

Petenta arată că organele de control au reținut că în perioada iulie – decembrie, societatea a înregistrat cheltuieli și și-a dedus TVA ca urmare a relației comerciale cu Cabinet de Avocat G... G... C... ..., relație desfășurată în baza unui contract de asistență juridică permanentă.

Organele de control rețin că ambii parteneri își declară achizițiile, respectiv livrările dar, consideră că nu s-a urmărit conținutul economic al tranzacțiilor scopul fiind acela de a crea un avantaj fiscal SC X SRL menționând disp. art.11 alin.(l) din Codul fiscal, că nu s-a putut justifica necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate și ca atare cheltuielile și TVA-ul nu sunt deductibile.

Petenta invocă reguli de aplicare generală art. 11 alin.1:

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

Referitor la modul cum s-a desfășurat această relație, petenta face următoarele precizări: consultanța a fost permanentă și utilă societății, în condițiile în care societatea are peste 250 de angajați. Datorită neîncasărilor în prima parte a anului 2014 s-a convenit ca facturile să fie predate către SC X SRL în momentul în care se încasează banii de la beneficiar (mai ales că acest lucru era unul din obiectivele

principale ale avocatului să se ocupe de încasarea la timp a facturilor emise).

Contractul de asistență juridică menționat a reprezentat o necesitate pentru societate în condițiile în care societatea avea sume mari de încasat de la diverși clienți și nu reușea să le încaseze.

Relația comercială a fost reală și nu a generat niciun avantaj SC X SRL în condițiile în care Cabinetul de Avocat G... și-a declarat livrarea.

Concluzia organelor de control că relația comercială cu Cabinet de Avocat nu a fost necesară este o imixtiune în actul de administrare a societății, un abuz. Nu se poate califica tranzacția că nu a avut scop economic și nici ca fiind artificială. Tranzacția a avut conținut economic (consultanța, recuperări de creanțe, etc) și nu a fost fictivă.

Toate dispozițiile menționate din Codul fiscal își fac din nou aplicarea. Sau ar trebui să-și facă aplicarea. Din păcate se observă că din punctul de vedere al organului de control orice societatea are doar obligația de a înregistra venituri, de a colecta TVA însă nu au drept de înregistra cheltuieli deductibile, de a-și deduce TVA. Ceea ce este contrar dispozițiilor legale. Totul pentru a raporta cu ocazia controalelor sume cât mai mari și pentru că nu răspund pentru ceea ce fac. Vom vedea. Intr-un stat de drept nimeni nu e mai presus de lege (Constituția României) și așa cum o societate comercială răspunde pentru ceea ce face și organele de control trebuie să răspundă pentru ceea ce fac. Ca atare petenta arată că își rezervă dreptul de a sesiza instituțiile statului competente pentru abuz în serviciu, Președinția, Parlamentul, Guvernul. Buna credință, respectul și aplicarea corectă a legii trebuie să se regăsească la toți.

I.4. În ce privește relația comercială cu SC C... D... SRL;

Petenta arată că organele de control au reținut că, în luna mai 2014, societatea a înregistrat în evidența contabilă factura nr. ... din ...2015 de la SC C... D... SRL, în valoare de ... lei, din care ... lei TVA, că în perioada 01.05.-05.08.2014, SC C... D... SRL nu este plătitoare de TVA și ca atare SC X SRL nu avea drept de deducere.

Petenta reține că nu s-a primit răspuns la solicitarea organelor de control cu privire activitatea SC X SRL, dar ce nevoie aveau. Oricum ... sentința era pronunțată demult.

Cele reținute de organul de control și consemnate sunt ... de fapt nu sunt clare. Se face referire la o factura din ...2015 înregistrată în luna mai 2014? Cam ciudat! Dacă SC C... D... SRL a emis o factură cu TVA plătește TVA-ul colectat, iar partenerul are drept de deducere. Încă odată se depășeste cadrul legal, iar în 2015 (factura din ...2015) SC C... D... SRL este plătitoare de TVA. Ca atare fara cuvinte.

I.5. Cu privire la protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap;

Organele de control ÎN URMA VERIFICĂRII EFECTUATE au constat că în perioada ianuarie 2014 - august 2015, societatea nu are angajate persoane cu handicap, deși are peste 50 de angajați și stabilesc în cele din urmă o diferență suplimentară de vărsăminte pentru persoanele cu handicap în sumă de ... lei.

Petenta invocă art.78 din Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap

(1) Persoanele cu handicap pot fi încadrate în muncă conform pregătirii lor

profesionale și capacității de muncă, atestate prin certificatul de încadrare în grad de handicap, emis de comisiile de evaluare de la nivel județean sau al sectoarelor municipiului

(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin.(2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de baza minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe baza de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute la lit.a).

(4) Fac excepție de la prevederile alin.(2) instituțiile publice de apărare națională, ordine publică și siguranță națională.

(5) Monitorizarea și controlul respectării prevederilor alin. (2) și (3) se fac de către Inspekția Muncii.

Conform art.78 din Legea 448/2006 menționat integral rezultă foarte clar organul competent și anume Inspekția Muncii abilitat de a monitoriza și controla respectarea acestor prevederi legale. Petenta susține că se află în fața unei legi speciale care excede cadrului general. Ceea ce au făcut organele de control este nu numai o depășire de competență, ci și un abuz. Ce fac? În urma verificării? Ca atare petenta are rugăminta să se dispună anularea sumei de ... lei ce s-a calculat și dispus să fie virată la buget, organele de control neavând competența materială de a constata așa ceva. Sesizați de Inspekția Muncii aveau dreptul să calculeze sumele datorate. În lipsa sesizării petenta susține că se află în fața unui abuz.

Și cum legea este de strictă interpretare, iar legiuitorul a stabilit competența materială a fiecărei instituții de control, încălcarea competenței materiale se sancționează într-un singur fel. Nulitatea celor dispuse.

În final, petenta solicită să se analizeze judicios și temeinic contestația înaintată și făcând aplicarea disp. legale corect, să se admită contestația. Petenta susține că este clar pentru oricine că acest control s-a efectuat fără a se aștepta răspunsurile solicitate (fără informații certe) și cu o interpretare abuzivă a legii. Fără îndoială că atunci când se constată greșeli, abateri de la disp. legale trebuie să intervină sancțiunile prevăzute de lege dar, orice act de control trebuie efectuat cu bună credință, profesionalism și răspundere. Petenta menționează că o să reveină și cu alte clarificări.

În drept, petenta invocă disp. art.2,7,15 și urm. Legea 554/2004, OG nr. 92/2003 Codul fiscal (art. incidente în cauză, menționate în contestație și de către organul de control în actele întocmite). În probațiune, petenta depune o serie de înscrisuri.

II. Organele de inspekție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara – Inspekție Fiscală, prin Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale

suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, au constatat următoarele:

II.1. Referitor la impozitul pe profit;

Perioada verificată este 16.02.2012 – 31.12.2014. În urma verificării documentelor financiar contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2012 – decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă, conform registrului jurnal, cheltuieli cu materiale consumabile, piese de schimb și prestări servicii în suma totală de ... lei, de la următorii furnizori:

II.1.1. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul SC S... C... C... SRL ... CIF ...

În perioada aprilie - octombrie 2014, societatea a înregistrat în evidența contabilă, conform registrului jurnal achiziții de materiale consumabile (pliante și echipamente pază) în sumă de ... lei, aferentă facturilor prezentate în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală.

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC X SRL a declarat achizițiile de la SC S... C... C... SRL în Deconturile de TVA și prin Declarația cod 394 "Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", iar SC S... C... C... SRL a declarat livrările.

În vederea determinării stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012-30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală au menționat că până la data încheierii raportului de inspecție fiscală nu s-a primit răspuns.

De asemenea organele de inspecție fiscală au menționat că pentru tranzacțiile dintre cele două societăți nu au fost identificate avize de însoțire a mărfurilor de la emitent la beneficiar, iar din analiza facturilor de achiziții s-a constatat că pe facturi nu sunt înscrise mijloacele de transport a mărfurilor, nefiind făcută dovada transportului, nu sunt trecute datele de identificare ale delegatului și nu există semnătură de primire/confirmare a produselor.

În continuare, organele de inspecție fiscală au procedat la consultarea dosarului fiscal al SC S... C... C... SRL disponibil în baza de date ANAF, de unde au extras următoarele informații:

- societatea nu a depus situații financiare pentru anii 2013 și 2014;
- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că SC S... C... C... SRL a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la SC D... SRL, în timp ce acesta nu a declarat livrări către SC S... C... C... SRL;
- în vederea determinării stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.49

alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.../...2015, s-au solicitat informații la SC D... SRL privind livrările efectuate în perioada 01.01.2014-31.12.2014 către SC S... C... C... SRL, fișa clientului SC S... C... C... SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată;

- prin adresa nr.../...2015 SC D... SRL menționează: *“Urmare adresei dvs.../...2015 prin care solicitați informații privind livrările către SC S... C... C... SRL, CUI ... vă aducem la cunoștință că SC D... SRL nu are înregistrate în evidența contabilă facturi emise către aceasta societate.”*

Facturile de achiziție în baza cărora SC X SRL și-a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit au fost emise de o societate comercială furnizoare care în urma solicitărilor de informații efectuate și a consultării bazelor de date ANAF pentru aceasta societate nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de respectivul furnizor, astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică a SC X SRL.

II.1.2. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul C... D... V... PERSOANĂ FIZICĂ AUTORIZATĂ, ..., CIF ...;

În perioada septembrie - octombrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă, conform registrului jurnal, cheltuieli cu piese și accesorii autovehicule (anvelope, jante, chit ambreaj, ulei motor, plăcuțe frână, bielele) și materiale consumabile (echipamente pază iarnă) în sumă de ... lei, aferentă facturilor prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC X SRL nu a declarat achizițiile de la C... D... V... Persoană Fizică Autorizată prin Declarația cod 394 ”Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național”, iar C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat livrările.

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr. .../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012-30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

În răspunsul primit pe email, C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a pus la dispoziția organelor de control fișa clientului SC X SRL, iar în ceea ce privește proveniența bunurilor livrate către SC X SRL a prezentat jurnale de cumpărări din care reiese că bunurile au fost achiziționate de la SC T... M...A... C... SRL.

De asemenea organele de inspecție fiscală au menționat că pentru tranzacțiile dintre cele două societăți nu au fost identificate avize de însoțire a mărfurilor de la emitent la beneficiar, facturile nu sunt însoțite de certificate de garanție sau de conformitate, iar din analiza facturilor de achiziții s-a constatat că pe facturi nu sunt înscrise mijloacele de transport a mărfurilor, nefiind făcută dovada transportului, nu sunt trecute datele de identificare ale delegatului și nu există semnătură de primire / confirmare a produselor.

În continuare, organele de inspecție fiscală au procedat la consultarea dosarului fiscal al C... D... V... Persoană Fizică Autorizată disponibil în baza de date ANAF, de unde au extras următoarele informații:

- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la SC T... M...A... C... SRL, în timp ce acesta nu a declarat livrări către C... D... V... Persoană Fizică Autorizată;
- din verificarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC T... M...A... C... SRL a fost declarat contribuabil inactiv începând cu data de 24.08.2006, conform M.Of. nr.726/24.08.2006 și i-a fost anulat codul de TVA începând cu data de 01.09.2006, aceasta nemaiavănd dreptul să emită facturi;
- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la T... H... R... M... N... SA , în timp ce acesta nu a declarat livrări către C... D... V... Persoană Fizică Autorizată;
- din verificarea bazei de date ANAF s-a constatat că T... H... R... M... N... SA are declarat ca obiect de activitate "Hoteluri și alte facilitati de cazare" - CAEN 5510;
- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la SC G... SRL, în timp ce acesta nu a declarat livrări către C... D... V... Persoană Fizică Autorizată;
- din verificarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC G... SRL are declarat ca obiect de activitate "Fabricarea de uși și ferestre din metal" - CAEN 2512.

Facturile de achiziție în baza cărora SC X SRL și-a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit au fost emise de o societate comercială furnizoare care în urma solicitărilor de informații efectuate și a consultării bazelor de date ANAF pentru aceasta societate nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de respectivul furnizor, astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică a SC X SRL.

II.1.3. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul CABINET DE AVOCAT G... G. C... G... din ..., ..., CIF ...

În perioada iulie-decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă, conform registrului jurnal, cheltuieli cu prestări servicii reprezentând consultanță juridică în sumă de ... lei, aferentă facturilor prezentate în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC X SRL a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la Cabinet de Avocat G... G. C... G... prin Declarația cod 394 "Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", iar Cabinet de Avocat G... G. C... G... a declarat livrări în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, cu o diferență declarată în minus în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei.

SC X SRL a încheiat în data de 08.01.2014 cu Cabinet de Avocat G... G. C... G..., contractul de asistență juridică nr...., având ca obiect consultanță juridică permanentă, recuperare creanțe. La contractul de asistență juridică menționat mai sus

s-a încheiat act adițional nr.../...2014 în care este specificat ca prețul contractului este în cuantum de ... euro/ora la care se adaugă TVA.

La punctul 2.2 din contract “Alte mențiuni cu privire la onorariu (exemplu:...onorariu de succes)” nu este menționat nimic cu privire la onorariul de succes perceput, deși, conform anexelor la facturile emise de Cabinet de Avocat G... G. C... G..., onorariul de succes facturat este în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, din care TVA în sumă de ... lei.

Referitor la recuperarea de creanțe specificată în contract, organele de inspecție fiscală au menționat că SC X SRL nu a prezentat organelor de control documente din care să rezulte demersurile făcute de Cabinet de Avocat G... G. C... G... pentru recuperarea de creanțe.

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că pentru anul 2014 Cabinet de Avocat G... G. C... G... nu a depus declarația cod 200 “Declarație privind veniturile realizate din România pentru anul 2014”.

Organele de inspecție fiscală au menționat că din suma de ... lei facturată de Cabinet de Avocat G... G. C... G..., SC X SRL a achitat suma de ... lei.

În vederea determinării stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012-30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

În răspunsul primit pe email, Cabinet de Avocat G... G. C... G... a pus la dispoziția organelor de control facturile de prestări servicii către SC X SRL, însoțite de anexele privind activitățile realizate de avocați, contractul încheiat cu SC X SRL, Raportarea anuală privind activitatea prestată în cursul anului 2014 către SC X SRL.

Întrucât din documentele prezentate de societate nu s-a putut justifica necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate, cheltuielile cu prestările de servicii în sumă de ... lei nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Din cele prezentate, cu privire la relațiile comerciale ce au avut loc între SC X SRL și Cabinet de Avocat G... G. C... G... se desprinde concluzia că nu s-a urmărit conținutul economic al tranzacțiilor, scopul fiind acela de a crea un avantaj fiscal societății SC X SRL prin înregistrarea de cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit și de TVA deductibile din facturile de prestări servicii emise de Cabinet de Avocat G... G. C... G... către SC X SRL.

În acest sens sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care

nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Coroborând informațiile obținute din bazele de date ANAF și răspunsurile primite de la furnizorii menționați mai sus rezultă că în anul 2014 SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu piese de schimb, materiale consumabile și prestări servicii în sumă de ... lei care nu au la baza documente justificative legal întocmite.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate în sumă de ... lei, reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate aferente perioadei ianuarie - decembrie 2014. În urma verificării efectuate s-a constatat că pe perioada ianuarie - decembrie 2014 societatea are drept de deducere a cheltuielilor cu vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei, diferența de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit cu vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

În consecință, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea rezultatului financiar stabilit ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, la care a adunat cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal:

- rezultatul exercițiului (pierdere)	- ... lei
- pierdere de recuperat din anii precedenți	- ... lei
- <u>cheltuieli nedeductibile stabilite de inspecția fiscală</u>	<u>... lei</u>
- Profit impozabil stabilit de inspecția fiscală	... lei
- <u>Impozit profit suplimentar</u>	<u>... lei.</u>

Ca și temei de drept, organele de inspecție fiscală au invocat: Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

- Art.11 alin.(1):

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

- Art.19 alin.(1):

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. ”

- Art.21 alin.(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”

- Art.21 alin.4 lit.f) :

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

- Art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv a pct.48 din normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG 44/2004, potrivit cărora:

“ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

OG nr. 92/2003 :

- Art.7 alin.(2):

“Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

- Art.64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile
“ Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

- art.65 alin.(1)

„Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”

- Art.94 alin.(2) lit.a și b:

„Inspekția 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”

HG nr. 44/2004, pct.44 :

“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Legea nr. 82/1991 art.6 alin.(1) (2) :

“ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) *Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dup caz. ”*

În concluzie, pentru perioada verificată, respectiv ianuarie 2012 – decembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate de organul de inspecție fiscală în conformitate cu art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) și alin.(7) din OG.nr.92/2003.

II.2. Referitor la TVA;

Verificarea TVA s-a efectuat pe perioada 01.04.2012 - 30.06.2015. În conformitate cu prevederile art.156 alin.(2) din Legea nr.571/2003, republicată, perioada fiscală este trimestrul calendaristic. În perioada aprilie 2012 - iunie 2015 societatea a dedus TVA în sumă de ... lei aferentă achizițiilor efectuate de SC X SRL de la următorii furnizori:

II.2.1. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul SC C... D... P... SRL ..., CIF ...

În luna mai 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA în sumă de ... lei, aferentă facturii nr..../...2015 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei emisă de SC C... D... P... SRL, reprezentând achiziții echipamente de pază.

Din consultarea bazei de date ANAF rezultă că pe perioada 01.05.2014 - 05.08.2014 SC C... D... P... SRL nu a fost plătitoare de TVA, fapt pentru care SC X SRL nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr..../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012-30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală au menționat că până la data încheierii raportului de inspecție fiscală nu s-a primit răspuns.

II.2.2. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul SC S... C... C... SRL din ..., sector 1, str. Infratirii, nr.3 CIF ...

În perioada aprilie - octombrie 2014, societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA în sumă de 40.334 lei, aferentă facturilor prezentate în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, reprezentând achiziții materiale consumabile (pliante și echipamente pază).

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC X SRL a declarat

achizițiile de la SC S... C... C... SRL în Deconturile de TVA și prin Declarația cod 394”Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național”, iar SC S... C... C... SRL a declarat livrările.

În vederea determinării stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr..../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012 - 30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală au menționat că până la data încheierii raportului de inspecție fiscală nu s-a primit răspuns.

De asemenea organele de inspecție fiscală au menționat că pentru tranzacțiile dintre cele două societăți nu au fost identificate avize de însoțire a mărfurilor de la emitent la beneficiar, iar din analiza facturilor de achiziții s-a constatat că pe facturi nu sunt înscrise mijloacele de transport a mărfurilor, nefiind făcută dovada transportului, nu sunt trecute datele de identificare ale delegatului și nu există semnătură de primire/confirmare a produselor.

În continuare, organele de inspecție fiscală au procedat la consultarea dosarului fiscal al SC S... C... C... SRL disponibil în baza de date ANAF, de unde au extras următoarele informații:

- societatea nu a depus situații financiare pentru anii 2013 și 2014;
- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că SC S... C... C... SRL a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la SC D... SRL, în timp ce acesta nu a declarat livrări către SC S... C... C... SRL.
- în vederea determinării stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr..../...2015, s-au solicitat informații la SC D... SRL privind livrările efectuate în perioada 01.01.2014-31.12.2014 către SC S... C... C... SRL, fișa clientului SC S... C... C... SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată;
- prin adresa nr..../...2015 SC D... SRL menționează: *“Urmare adresei dvs..../...2015 prin care solicitați informații privind livrările către SC S... C... C... SRL, CUI ... vă aducem la cunoștință că SC D... SRL nu are înregistrate în evidența contabilă facturi emise către aceasta societate.”*

Facturile de achiziție în baza cărora SC X SRL și-a diminuat baza de impozitare a TVA au fost emise de o societate comercială furnizoare care în urma solicitărilor de informații efectuate și a consultării bazelor de date ANAF pentru această societate nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de respectivul furnizor, astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică a SC X SRL.

II.2.3. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul C... D... V...

PERSOANĂ FIZICĂ AUTORIZATĂ, ..., CIF ...

În perioada septembrie - octombrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, reprezentând achiziții de piese și accesorii autovehicule (anvelope, jante, chit ambreaj, ulei motor, plăcuțe frână, bielete) și materiale consumabile (echipamente pază iarnă) .

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC X SRL nu a declarat achizițiile de la C... D... V... Persoană Fizică Autorizată prin Declarația cod 394”Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național”, iar C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat livrările.

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr. .../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012 - 30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

În răspunsul primit pe email, C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a pus la dispoziția organelor de control fișa clientului SC X SRL, iar în ceea ce privește proveniența bunurilor livrate către SC X SRL a prezentat jurnale de cumpărări din care reiese că bunurile au fost achiziționate de la SC T... M...A... C... SRL.

De asemenea organele de inspecție fiscală au menționat că pentru tranzacțiile dintre cele două societăți nu au fost identificate avize de însoțire a mărfurilor de la emitent la beneficiar, facturile nu sunt însoțite de certificate de garanție sau de conformitate, iar din analiza facturilor de achiziții s-a constatat că pe facturi nu sunt înscrise mijloacele de transport a mărfurilor, nefiind făcută dovada transportului, nu sunt trecute datele de identificare ale delegatului și nu există semnătură de primire/confirmare a produselor.

În continuare, organele de inspecție fiscală au procedat la consultarea dosarului fiscal al C... D... V... Persoană Fizică Autorizată disponibil în baza de date ANAF, de unde au extras următoarele informații:

- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la SC T... M...A... C... SRL, în timp ce acesta nu a declarat livrări către C... D... V... Persoană Fizică Autorizată;
- din verificarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC T... M...A... C... SRL a fost declarat contribuabil inactiv începând cu data de 24.08.2006, conform M.Of. nr.726/24.08.2006 și i-a fost anulat codul de TVA începând cu data de 01.09.2006, aceasta nemaiavănd dreptul să emită facturi;
- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la T... H... R... M... N... SA , în timp ce acesta nu a declarat livrări către C... D... V... Persoană Fizică Autorizată;
- din verificarea bazei de date ANAF s-a constatat că T... H... R... M... N... SA are declarat ca obiect de activitate “Hoteluri și alte facilitati de cazare” - CAEN 5510;
- din datele declarate prin declarația informativă 394, în anul 2014 s-a constatat că C... D... V... Persoană Fizică Autorizată a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la SC G... SRL, în timp ce acesta nu a declarat livrări

către C... D... V... Persoană Fizică Autorizată;

- din verificarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC G... SRL are declarat ca obiect de activitate "Fabricarea de usi și ferestre din metal" - CAEN 2512.

Facturile de achiziție în baza cărora SC X SRL și-a diminuat baza de impozitare a TVA au fost emise de o societate comercială furnizoare care în urma solicitărilor de informații efectuate și a consultării bazelor de date ANAF pentru aceasta societate nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de respectivul furnizor, astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică a SC X SRL.

II.2.4. Cu privire la facturile fiscale emise de furnizorul CABINET DE AVOCAT G... G. C... G... din ..., ... CIF ...

În perioada iulie-decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor prezentate în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală, reprezentând prestări servicii consultanță juridică.

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că SC X SRL a declarat achiziții în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei de la Cabinet de Avocat G... G. C... G... prin Declarația cod 394 "Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", iar Cabinet de Avocat G... G. C... G... a declarat livrări în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, cu o diferență declarată în minus în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei.

SC X SRL a încheiat în data de 08.01.2014 cu Cabinet de Avocat G... G. C... G... contractul de asistență juridică nr...., având ca obiect consultanță juridică permanentă, recuperare creanțe. La contractul de asistență juridică menționat mai sus s-a încheiat act adițional nr.../...2014 în care este specificat ca prețul contractului este în cuantum de ... euro/ora la care se adaugă TVA.

La punctul 2.2 din contract: "Alte mențiuni cu privire la onorariu (exemplu:...onorariu de succes)" nu este menționat nimic cu privire la onorariul de succes perceput, deși, conform anexelor la facturile emise de Cabinet de Avocat G... G. C... G..., onorariul de succes facturat este în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, din care TVA în sumă de ... lei.

Referitor la recuperarea de creanțe specificată în contract, organele de inspecție fiscală au menționat că SC X SRL nu a prezentat organelor de control documente din care să rezulte demersurile făcute de Cabinet de Avocat G... G. C... G... pentru recuperarea de creanțe.

Din consultarea bazei de date ANAF s-a constatat că pentru anul 2014 Cabinet de Avocat G... G. C... G... nu a depus declarația cod 200 "Declarație privind veniturile realizate din România pentru anul 2014".

Organele de inspecție fiscală au menționat că din suma de ... lei facturată de Cabinet de Avocat G... G. C... G..., SC X SRL a achitat suma de ... lei.

În vederea determinării stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.../...2015, s-au solicitat informații privind livrările efectuate în perioada 01.02.2012-30.06.2015 către SC X SRL, fișa clientului SC X SRL, jurnalele de vânzări, copii facturi și documente de plată, în care să se vadă operațiunile

înregistrate privind relațiile derulate între cele două firme și Deconturi de TVA pe perioada verificată.

În răspunsul primit pe email, Cabinet de Avocat G... G. C... G... a pus la dispoziția organelor de control facturile de prestări servicii către SC X SRL, însoțite de anexele privind activitățile realizate de avocați, contractul încheiat cu SC X SRL, Raportarea anuală privind activitatea prestată în cursul anului 2014 către SC X SRL

Întrucât din documentele prezentate de societate nu s-a putut justifica necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate, societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

Din cele prezentate, cu privire la relațiile comerciale ce au avut loc între SC X SRL și Cabinet de Avocat G... G. C... G... se desprinde concluzia că nu s-a urmărit conținutul economic al tranzacțiilor, scopul fiind acela de a crea un avantaj fiscal societății SC X SRL prin înregistrarea de cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit și de TVA deductibile din facturile de prestări servicii emise de Cabinet de Avocat G... G. C... G... către SC X SRL

În acest sens sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Ca și temei de drept, organele de inspecție fiscală au invocat:

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

-art.11 din Legea nr.571/2003,

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

- art.145 alin.(2) lit.a :

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

a) operațiuni taxabile;”

- art.146 alin.(1) lit.a:

”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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile

în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

OG92/2003 privind Codul de Procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

- art.7 alin.(2):

”Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

- art.64:

”Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

- art.65 alin.(1)

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

- art.94 alin.(2) lit.a și b :

”Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției 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”

În concluzie, pentru perioada 01.04.2012-30.06.2015, organele de inspekție fiscală au stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei. Pentru TVA suplimentară în sumă de ... lei societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate de organul de inspekție fiscală în conformitate cu art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) și alin.(7) din OG.nr.92/2003.

II.3. Cu privire la vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate;

În perioada ianuarie 2014 - august 2015, organele de inspekție fiscală au constatat că SC X SRL a avut peste 50 de angajați, fapt pentru care în conformitate cu prevederile art.78, alin.(2) din Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, societatea avea obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul mediu de angajați.

În urma verificării efectuate s-au constatat următoarele:

- în perioada ianuarie 2014 - august 2015, societatea nu are angajate persoane cu handicap;

- societatea a efectuat achiziții de bunuri și servicii de la unități protejate în conformitate cu prevederile art.78 alin.(3) lit.b) din Legea nr.448/2006 privind

protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap de la SC B... T... ... SRL, SC T... P... SRL și Asociația T... P...H..., în sumă de ... lei;

- pentru perioada ianuarie - decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei, dar nu le-a declarat la organul fiscal teritorial.

Ca și temei de drept, organele de inspecție fiscală au invocat art.78 alin.3 lit.a) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap și prevederile art.22 și art.81 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere cele constatate pe perioada ianuarie 2014 - august 2015 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei.

Pentru diferența suplimentară de vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei, constatată de organele de inspecție fiscală, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) alin.(7) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL, cu sediul în sat ..., com. ..., ..., C.I.F. RO ..., înregistrată la ORC Hunedoara sub nr. ..., reprezentată legal prin Cabinet de avocat Z, cu sediul profesional în ..., la dosarul contestației fiind anexată, în original, împuternicirea avocațială seria ... cu nr. ... din ...2015.

SC X SRL din ..., reprezentată prin Cabinet de avocat Z, contestă Decizia de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

... lei – vărsăminte pentru persoane cu handicap;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap.

Cu privire la aspectul că, prin contestația formulată, SC X SRL din ... prin Cabinet de avocat Z contestă și raportul de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, se reține că potrivit prevederilor pct.5.4. din OPANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, care precizează:

“5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”
contestația urmează să fie privită ca fiind o contestație împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la baza emiterii acesteia de către AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, stând Raportul de inspecție fiscală nr. nr. F - HD .../...2015.

III.1. Referitor capătul de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți, respectiv până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile pe latura penală.

În fapt, AJFP Hunedoara - Inspecție Fiscală, prin referatul nr..../...2015 privind propunerile de soluționare a contestației, au menționat faptul că au anexat Plângerea penală nr..../...2015.

Astfel, trebuie reținut aspectul că urmare a inspecției fiscale efectuată la contribuabilului SC X SRL pentru constatările cuprinse în Decizia de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, au întocmit plângerea penală cu nr. .../...2015 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, pentru cercetarea penală a persoanei juridice SC X SRL, cu sediul în sat ..., com. ..., ..., C.I.F. RO ..., înregistrată la ORC Hunedoara sub nr. ..., reprezentată prin administratorul P... D....

AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală s-a constituit parte civilă, iar obiectul plângerii penale îl constituie doar suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

În drept, art. 213 alin.(5) și art.214 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 213 Soluționarea contestației

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.

ART. 214 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

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

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

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

(3) Procedură administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Se reține că, în cuprinsul plângerii penale înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, s-a solicitat dispunerea măsurilor legale de începere a cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute Legea nr.241 / 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei, astfel încât se reține că instituția suspendării este deosebit de utilă pentru realizarea unei optime administrări a justiției, fiind menită să preîntâmpine pronunțarea unor hotărâri greșite sau contradictorii.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie

ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 din Codul de procedură penală, potrivit cărora:

„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că:

„În ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimitte la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, Serviciul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul DGRFP Timișoara nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere că în speță, aspectele sesizate au implicații fiscale, pentru care se ridică problema evaziunii fiscale.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, se va suspenda soluționarea contestației formulată de SC X SRL prin Cabinet de avocat Z, împotriva Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

“[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care petentul sau organul fiscal va sesiza organele de soluționare competente privind faptul că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

III.2. Referitor capătul de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat cheltuielile cu vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în suma de ... lei, drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate în sumă de ... lei, reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate aferente perioadei ianuarie - decembrie 2014.

În urma verificării efectuate s-a constatat că pe perioada ianuarie - decembrie 2014 societatea are drept de deducere a cheltuielilor cu vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei, diferența de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit cu vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația “,

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”, principiul fiind consfințit de Codul Civil.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine

contestatorului.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că SC X SRL din România nu își susține argumentele referitoare la această sumă, cu documente legale, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, nu invocă alte prevederi legale în speță, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte documente prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestația este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente prin care să combată stabilirea sumelor suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit

motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a)–b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. 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;

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca nemotivată, pentru acest capăt de cerere în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

III.3. Referitor capătul de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA,
cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă unei facturii emise de o societate care nu a era plătitoare de TVA la data emiterii facturii.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna mai 2014 societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA în sumă de ... lei, aferentă facturii nr..../...2015 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei emisă de SC C... D... P... SRL, reprezentând achiziții echipamente de pază. Din consultarea bazei de date ANAF rezultă că pe perioada 01.05.2014 - 05.08.2014, SC C... D... P... SRL nu a fost plătitoare de TVA, fapt pentru care au stabilit că SC X SRL nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

Petenta susține că se face referire la o factură din 29.05.2015, înregistrată în luna mai 2014? Dacă SC C... D... SRL a emis o factură cu TVA plătește TVA-ul colectat, iar partenerul are drept de deducere. Încă odată se depășește cadrul legal, iar în 2015 (factura din 29.05.2015) SC C... D... SRL este plătitoare de TVA.

În drept, condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevăzute la art.145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;...

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1);

c) pentru taxa achitată pentru importul de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. d), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punctul de vedere al taxei, precum și documente care să ateste plata taxei de către importator sau de către altă persoană în contul său. Importatorii care dețin o autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate eliberată de alt stat membru sau care efectuează importuri de bunuri în România din punct de vedere al TVA,

pentru care nu au obligația de a depune declarații vamale de import, trebuie să dețină o declarație de import pentru TVA și accize;

d) pentru taxa datorată pentru importul de bunuri efectuat conform art. 157 alin. (4) și (5), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor în scopuri de taxă, precum și suma taxei datorate. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să înscrie taxa pe valoarea adăugată ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri, să dețină o factură sau documentul prevăzut la art.155¹ alin.(1);

f) pentru taxa aferentă unei operațiuni asimilate cu o achiziție intracomunitară de bunuri, prevăzută la art. 130¹ alin. (2) lit. a), să dețină documentul prevăzut la art. 155 alin. (8), emis în statul membru din care bunurile au fost transportate ori expediate, sau documentul prevăzut la art. 155¹ alin.(1).

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin.(1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”

coroborate cu prevederile art.155, care arată:

“ART.155

(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;[...] ”

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, la art.153 prevede:

“ART.153

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art.145 alin.(2) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent [...]”

Referitor la susținerea petentei că se face referire la o factură din 29.05.2015, înregistrată în luna mai 2014, aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- într-adevăr în tehnoredactarea actului atacat s-a produs o greșeală de tehnoredactare, referitoare la data facturii, data eronată 29.05.2015, față de data corectă 29.05.2014, dar la anexele la Raportul de inspecție fiscală și la dosarul contestației se află în copie factura nr. .../...2014 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei emisă de SC C... D... P... SRL, reprezentând achiziții echipamente de pază: «ținute vară», din care reieșe foarte clar faptul că factura a fost

emisă în data de 29.05.2014, (data facturii și data expedierii) ;

- în perioada 01.05.2014 - 05.08.2014, SC C... D... P... SRL nu a fost plătitoare de TVA.

La dosarul contestației, până la soluționare, societatea contestatoare nu a prezentat documente din care să rezulte o situație contrară celei constatate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (par.19 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării drepturilor de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să-și stabilească acest drept (par.29 din hotărâre).

În aceste condiții, se reține că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus niciun document prin care să combată susținerile organelor de inspecție.

În speță, sunt incidente și prevederile OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care la art.206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; “

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

"[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării".

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”, principiul fiind consfințit de Codul Civil.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că SC X SRL nu își susține

argumentele referitoare la această sumă, cu documente legale, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte documente prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

În concluzie, organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei. Pentru TVA suplimentară în sumă de ... lei societatea datorează și majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate de organul de inspecție fiscală în conformitate cu art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) și alin.(7) din OG.nr.92/2003.

În consecință, contestația va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

III.4. Referitor capătul de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând:

... lei – vărsăminte pentru persoane cu handicap;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap,

cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscale din AJFP Hunedoara - Inspecție Fiscală au competența de a verifica vărsămintele pentru persoanele cu handicap, în condițiile în care petenta susține că organul competent și abilitat de a monitoriza și controla vărsămintele pentru persoanele cu handicap este Inspecția Muncii.

În fapt, în perioada ianuarie 2014 - august 2015, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL a avut peste 50 de angajați, fapt pentru care în conformitate cu prevederile art.78 alin.(2) din Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, societatea avea obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul mediu de angajați, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență suplimentară de vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei.

Ca și temei de drept, organele de inspecție fiscală au invocat art.78 alin.3 lit.a) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap și prevederile art.22 și art.81 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

În susținerea contestației, petenta invocă art.78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, în sensul că monitorizarea și controlul respectării prevederilor acestei legii se fac de către Inspecția Muncii.

În drept, sunt incidente prevederile art.78 alin.(3) lit.a) din Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, care arată:

“Art.78

(3) *Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin.(2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:*

a) să plătească lunar către bugetul de stat o suma reprezentând 50% din salariul de baza minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap; ”

coroborate cu prevederile art.21 și art.22 și art.81 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

ART. 21 Creanțele fiscale

(1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin.(4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii.

(3) În cazurile prevăzute de lege, organul fiscal este îndreptățit să solicite stingerea obligației fiscale de către cel îndatorat să execute acea obligație în locul debitorului.

(4) În măsura în care plata sumelor reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat se constată că a fost fără temei legal, cel care a făcut astfel plata are dreptul la restituirea sumei respective.

ART. 22 Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;

e) obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă;

f) orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.

ART. 81 Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(1¹) Declarațiile fiscale sunt documente care se referă la:

a) *impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului;*

b) *impozitele colectate prin stopaj la sursă, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a vărsa impozite și taxe;*

c) *bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora;*

d) *orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora. ”*

Prin prisma dispozițiilor Codului de Procedură Fiscală care reglementează competența organelor fiscale de a administra impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului, a rolului pe care îl are MFP de constituire și gestionare generală a resurselor financiare publice, competența de a colecta vărsămintele pentru persoanele cu handicap revine organelor fiscale.

Organele de inspecție fiscală au competență de a administra impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului, aceste obligații fiscale datorate de orice contribuabil fiind cele prevăzute foarte clar la art.22 din Codul de Procedura Fiscala.

De altfel, lit.f) a art.22 include în categoria obligațiilor fiscale, orice alte obligații, inclusiv și cele de natura celor cuprinse în actele normative relative la obligația de plată a vărsământului pentru persoane cu handicap de la persoane juridice.

În aceste condiții, se reține că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, invocă doar faptul că verificarea vărsământului pentru persoane cu handicap de la persoane juridice se face de către Inspekția Muncii, fără a aduce niciun motiv și document prin care să combată susținerile organelor de inspecție.

În speță, sunt incidente și prevederile OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care la art.206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 *Forma și conținutul contestației*

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

... c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază; “*

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia „*cel ce face o propunere înaintea judecătii trebuie să o dovedească*”, principiul fiind consfințit de Codul Civil.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că SC X SRL se limitează doar la aspectul că verificarea vărsămîntului pentru persoane cu handicap de la persoane juridice se face de către Inspekția Muncii, nesușinându-și cu alte argumentele referitoare la această sumă, cu documente legale, prin care să combată constatările organelor de inspekție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspekție fiscală, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte documente prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

Având în vedere cele arătate mai sus, în mod legal, pe perioada ianuarie 2014 - august 2015, organele de inspekție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei. Pentru diferența suplimentară de vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de ... lei, constatată de organele de inspekție fiscală, în mod legal, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) alin.(7) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În consecință, contestația va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. ... / _____ 2016 se

D E C I D E :

1. Suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL din ..., prin Cabinet de avocat Z, împotriva Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspekție Fiscală, în baza Raportului de inspekție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care petenta sau organele fiscale vor sesiza organele de soluționare competente privind faptul că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., prin Cabinet de avocat Z, împotriva Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru capătul de cerere referitor la suma de **... lei** reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

3. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., prin Cabinet de avocat Z, împotriva Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru capătul de cerere referitor la suma de **... lei** reprezentând:

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

4. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., prin Cabinet de avocat Z, împotriva Deciziei de impunere nr. F - HD .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD .../...2015, pentru capătul de cerere referitor la suma de **... lei** reprezentând:

... lei – vărsăminte pentru persoane cu handicap;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA aferente vărsăminte pentru persoane cu handicap.

5. Decizia se comunică la:

- Cabinet de avocat Z din Hunedoara, în calitate
reprezentant legal al SC X SRL;

- AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor
pct.7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...