



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara**
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 4084/376/12.09.2016

privind modul de soluționare a contestației depusă de Societatea X SRL,
înregistrată la A.J.F.P.Hunedoara sub nr.----- si la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. --

Direcția generala regionala a finanțelor publice Timișoara a fost sesizata de
A.J.F.P Hunedoara-Inspectia Fiscala cu adresa nr. _____ asupra contestației
formulată de Societatea X SRL, cu sediul în _____, jud. Hunedoara,
înmatriculată la O.R.C a jud.Hunedoara sub nr. _____ reprezentată de
dl.____, în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD
_____ privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală
pentru persoane juridice, emisa în baza Raportului de inspecție fiscală nr.
_____, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare de plata in suma totală de
X lei reprezentând:

Impozit pe profit	---lei;
Dobanzi	----- lei;
Penalitati	----- lei;
TVA	----- lei ;
Dobanzi	----- lei;
Penalitati	----- lei,

solicitandu-se:

1. Anularea Deciziei de impunere nr. _____ privind obligațiile fiscale
suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice;
2. Anularea Raportului de inspecție fiscală nr. _____
3. Exonerarea Societatii XSRL de obligatia de plata a impozitului pe profit in
cuantum de _ lei la care se adauga accesorii;
4. Exonerarea Societatii X SRL de obligatia de plata a TVA in cuantum de _
lei la care se adauga accesorii in cuantum total de _ lei.

De asemenea, petenta solicita aplicarea prevederii art.276 alin.(5) din Codul
de procedura fiscala privind sustinerea orala a contestatiei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea
nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P Timișoara, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, în ceea ce privește aspectele **de natura procedurala**, petentul susține ca:

- nemotivarea actului administrativ fiscal reprezintă o încălcare a art. 411 "Dreptul la bună administrare" din Carta Drepturilor Fundamentale ale Uniunii Europene;

- consideră că se află în prezența unei situații de aplicare a dreptului Uniunii Europene, care implică respectarea dispozițiilor Cartei;

- cerința motivării corespunzătoare a actelor administrative, cu indicarea motivelor de fapt și de drept pentru care au fost adoptate, se regăsește și în Recomandarea (2007) a Comitetului de Miniștri (art. 17 pct. 2), respectiv în Rezoluția (77) a Comitetului de Miniștri (principiul IV), fiind preluată și menționată în mod expres în Codul European al Bunei Conduite Administrative;

- motivarea trebuie să fie adecvată actului emis și trebuie să prezinte de o manieră clară și neechivocă algoritmul urmat de instituția care a adoptat măsura atacată, astfel încât să li se permită persoanelor vizate să stabilească motivarea măsurilor și, de asemenea, să permită curților comunitare competente să efectueze revizuirea actului (cauza C - 367/1995);

- aspectele contestate constituie o încălcare efectivă a dreptului la apărare, respectiva art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului;

- motivarea în fapt și în drept a constatărilor din Decizia de impunere lipsește, iar stabilirea suplimentară a impozitului pe profit și TVA ignoră situația fiscală reală;

- nemotivarea deciziei de impunere reprezintă un viciu de legalitate sancționat cu nulitatea absolută, necondiționată de existența unei vătămări;

- deși Decizia de impunere contestată reprezintă un act administrativ fiscal, aceasta nu a fost emisă cu respectarea formelor imperative prevăzute de lege, lipsindu-i elemente esențiale ale actului administrativ fiscal, elemente care ar permite exercitarea drepturilor de contestare și de apărare prevăzute de lege;

- urmare a răspunsului la solicitările de informații efectuate de organele de inspecție, parte dintre societățile comerciale implicate SUNT DECLARATE INACTIVE, iar bunurile, fiind livrate de către emitentii facturilor considerați ca societăți inactive, deși depun declarații fiscale, situații financiare, declarația 101 privind impozitul pe profit, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit;

- din analiza datelor cuprinse în baza de date ANAF a documentelor puse la dispoziție, a informațiilor primite, rezultă că facturile înregistrate în evidența financiar-contabilă a societății petente ca achiziții de bunuri, au fost considerate ca documente care nu reflectă operațiuni reale, deoarece aceste societăți SUNT DECLARATE INACTIVE, iar bunurile care au participat la realizarea de venituri impozabile, sunt NEDEDUCTIBILE LA CALCULUL IMPOZITULUI PE

PROFIT, astfel că acestea nu au calitatea de document justificativ pentru înregistrarea în evidența contabilă și pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA;

- o operațiune reală implică cunoașterea celor două părți care participă la efectuarea acesteia și nu doar a unei singure părți - beneficiarul, așa cum este cazul de față. Având în vedere cele descrise, se considera că documentele de aprovizionare (facturile) SUNT REALE, și prin aceasta NU SE POATE DOVEDI că a fost disimulată realitatea, ducând la concluzia organelor de control ca aceste tranzacții nu sunt reale.

În ceea ce privește TVA, motivarea în fapt se rezumă la reiterarea aceluiași constatări ca și în cazul impozitului pe profit:

- motivul de drept poate fi considerat că lipsește în totalitate, iar o formulare de genul „2.1.3. Temeiul de drept. 1. Act normativ LG571/2003 art. 11 alin. 1 ... 2. Act normativ OG 92/2003 art. 120* alin. (1) .. 3. Act normativ OG 92/2003 art. 120^1 alin. 1” nu poate fi considerată conformă nici chiar cu o minimă îndeplinire a obligației de motivare prevăzută de art. 43 alin. (2) lit. f) din Codul de procedură fiscală.

- modul în care a fost motivată Decizia de impunere de către organele fiscale de control reprezintă o încălcare a (i) dispozițiilor legale incidente din cuprinsul Codului de procedură fiscală, (ii) a art. 41 "Dreptul la bună administrare" din Carta Drepturilor Fundamentale ale Uniunii Europene, (iii) a dreptului la apărare, respectiv a art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului cât și a (iv) jurisprudenței comunitare obligatorii, aplicabilă întocmai ca o prevedere de drept național.

De asemenea, petenta susține că la emiterea Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală nu au fost respectate dispozițiile legale referitoare la procedura de întocmire a actelor inspecției fiscale, respectiv:

- art. 5 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, sarcina sa fiind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

- art. 6 din același cod, care instituie obligația organului fiscal de a aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale și de a adopta soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză;

- art. 105 din Codul de procedură fiscală care prevede că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, obligație, de asemenea, nesocotită de către organele de inspecție fiscală.

- art. 7 din Codul de procedură fiscală, care reglementează rolul activ al organelor fiscale, prevede, printre altele, că acestea au obligația de a înștiința contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii, de a examina, din oficiu, în mod obiectiv, starea de fapt, de a utiliza

toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, în funcție de toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

I.1 Pe fond, petenta contestă nelegalitatea și netemeinicia Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală **în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de _ lei și obligațiile fiscale accesorii aferente acestui impozit,** motivând următoarele:

1) Inspectorii fiscali invocă prevederile art.21 alin 4 litera r) din Codul fiscal potrivit căruia :

"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: cheltuieli înregistrate în contabilitate, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv. ..., potrivit legii", ori achizițiile efectuate de X SRL nu pot fi încadrate la acest articol de lege, deoarece s-au făcut în baza unor facturi fiscale care nu au avut nici un fel de viciu de formă sau conținut și pentru fiecare achiziție de materiale sau mijloace fixe s-au întocmit NOTE DE RECEPȚIE care au stat la baza intrării acestora în gestiunea firmei.

Pe lângă factura de livrare emisă de societăți comerciale (facturi care fac dovada efectuării operațiunii) și în baza cărora s-a făcut transferul dreptului de proprietate către X SRL , au fost întocmite și Note de recepție, astfel că au fost îndeplinite ambele condiții ca, cheltuielile să fie deductibile și nu nedeductibile, așa după cum susțin inspectorii fiscali. Toate achizițiile de bunuri efectuate de către X SRL au fost făcute în vederea realizării de venituri impozabile și urmare a efectuării lor s-a putut desfășura în condiții optime obiectul de activitate al firmei.

2) Inspectorii fiscali invocă prevederile art.11 alin 1) din Codul fiscal, ori nici în acest caz petenta consideră că nu poate fi încadrată la acest text de lege, deoarece nu se specifică care au fost tranzacțiile desfășurate de unitate noastră, și care nu au avut scop economic, mai ales în condițiile în care toate tranzacțiile efectuate de către X SRL au fost făcute în vederea desfășurării obiectului de activitate pentru care a fost autorizată, au fost aducătoare de venituri impozabile și au avut deci conținut economic.

Organele de inspecție fiscală, deși invocă în decizia de impunere prevederile art.19 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu au respectat litera legii, deoarece trebuiau să aplice și prevederile punctului 12 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează clar că veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, inspectorii fiscali nu au respectat prevederile legale cuprinse în OG.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv art.64 și 105.

Față de cele expuse anterior, se concluzionează că societatea avea dreptul să deducă sumele ce reprezintă costul achizițiilor de marfuri de la furnizori.

În același timp, constatările referitoare la situația fiscală ale furnizorilor nu au relevanță în ceea ce privește activitatea subscrisei X SRL și nu pot afecta realitatea achizițiilor și, prin urmare, nu afectează nici dreptul de deducere a cheltuielii cu achiziția mărfii la calculul impozitului pe profit.

Petenta susține ca realitatea achizițiilor a fost dovedită și cu documentele prezentate inspecției fiscale (facturi fiscale, note de recepție și constatare diferențe, fișe de cont 401 furnizori, procese verbale de inventariere) din care rezultă că marfa achiziționată de Societatea X SRL a intrat efectiv în gestiunea societății.

În consecință, nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru a refuza dreptul de deducere la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente tranzacțiilor cu furnizorii, nefiind datorat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în suma de X lei și pe cale de consecință nici accesoriile calculate.

I.2. În ceea ce privește nelegalitatea și netemeinicia Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală **referitoare la TVA stabilită suplimentar în cuantum de X lei și obligațiile fiscale accesorii aferente TVA**, petenta susține următoarele:

1. Prin actele administrative fiscale contestate s-a stabilit o TVA la care societatea are drept de deducere datorită neacordării dreptului de deducere a TVA aferentă operațiunilor desfășurate cu furnizorii, considerentele fiind aceleași prezentate detaliat în motivarea referitoare la impozitul pe profit.

2. Ca urmare a comportamentului fiscal al furnizorilor, deși subscrisa a prezentat organelor de inspecție fiscală documente justificative acestea nu au fost luate în considerare.

3. În Raportul de inspecție fiscală pag. 14, se arată următoarele:

"Deoarece pe perioada verificată ianuarie 2013 - mai 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de TVA în suma totală X lei, iar societatea conform fișei sintetice de la organul fiscal teritorial, înregistrează în luna mai 2015 un sold al sumei negative a TVA în valoare de X lei, societatea datorează la bugetul de stat o taxă pe valoare adăugată de plată în suma de X lei." Deci, TVA datorată la bugetul de stat este de numai x lei și nu de X lei.

4. Urmare a celor sus menționate și la capitolul privind impozitul pe profit, organele de control au majorat baza impozabilă la TVA cu suma de x lei stabilind o diferență suplimentară de TVA în suma de x lei prin înregistrarea în contabilitate a facturilor emise de către furnizori, pentru care nu poate beneficia de dreptul de deducere al TVA-ului din facturile de achiziții înregistrate, fiind încălcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 - cu modificările și completările ulterioare privind Codul Fiscal.

5. Tratatamentul fiscal aplicat Societății X SRL nu are niciun temei, întrucât nu se poate reproșa societății conduita fiscală a furnizorului său, având în vedere că respectivele firme au livrat marfuri necesare procesului de producție.

6. Nu există nici o obligație legală încălcată de Societatea X SRL care să aducă atingere dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor sale din perioada care a făcut obiectul inspecției fiscale.

7. Nu in ultimul rând, tratamentul aplicat Societatii X SRL de către organele fiscale contravine practicii Curții Europene de Justiție.

8. Astfel, CJUE a concluzionat, cu privire la dreptul de deducere al TVA că (i) dreptul de deducere al TVA nu poate fi restrâns prin impunerea unor condiții de formă, atâta vreme cât condițiile de fond prevăzute de legislația națională și comunitară sunt respectate, (ii) măsurile de administrare a sistemului TVA, impuse de statele membre, nu pot fi folosite în așa fel încât să pună în discuție în mod sistematic dreptul de deducere al TVA, (iii) prevederile legislative care sancționează nerespectarea de către persoana impozabilă a obligațiilor contabile și a celor privind declarațiile fiscale cu refuzul dreptului de deducere, depășesc în mod evident ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivului corectei colectări a TVA .

În cazul de față, organele fiscale au stabilit TVA suplimentar de plată pentru Societatea X SRL , menținându-se obligația de plată a TVA colectată pentru toate vanzarile societatii efectuate către clienții ei, ceea ce echivalează, în fapt, cu o dublă impozitare a aceleiași operațiuni, în contradicție cu regulile instituite prin Directiva 2006/112/CE din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

Dreptul de deducere, așa cum este prevăzut în legislația națională și europeană - art. 145 și 146 din Codul fiscal, art. 17 din Directiva 77/388/CE și art. 168 și 178 din Directiva 2006/112/CE, este generat de îndeplinirea a două condiții: (i) destinația utilizării să fie în scopul realizării de operațiuni taxabile și (ii) deținerea unei facturi care să respecte prevederile legale.

Curtea Europeană de Justiție a hotărât faptul că legislația europeană se opune excluderii dreptului de deducere al TVA plătită de o persoană impozabilă (care deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere) unei alte persoane impozabile, prestatoare de servicii.

Pentru motivele prezentate, petenta consideră că tratamentul fiscal aplicat în privința TVA nu are niciun temei.

În continuare, societatea petenta arată că are dreptul de deducere al taxei în cuantum de x lei aferent cheltuielii în sumă de x lei ce reprezintă costul achizițiilor de marfuri de la furnizori, citând din jurisprudența C.J.U.E. - Cauzele conexe C-80/11 și C-142/11 (Mahageben și David).

În ceea ce privește motivele pentru care organele fiscale au considerat că subscrierul nu are dreptul să deducă TVA aferent tranzacțiilor cu cei 2 furnizori, acestea sunt identice motivelor ce privesc impozitul pe profit, motiv pentru care se indică punctual motivele pentru care comportamentul neconform al furnizorilor nu poate fi imputat societății subscrierului nici în ceea ce privește TVA, întrucât:

- condițiile de formă prevăzute de Codul fiscal privind deductibilitatea TVA sunt îndeplinite (existența unor facturi ce îndeplinesc condițiile legale), iar singurul motiv pentru care organul fiscal consideră că TVA este nedeductibilă fiind comportamentul fiscal al furnizorilor subscrierului.

- optica organelor fiscale de control contravine in mod flagrant principiilor obligatorii izvorâte din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, care stabilește in mod clar argumentul potrivit căruia dacă emitentul facturii aferente unor livrări de bunuri sau prestări de servicii a săvârșit nereguli, nu poate fi invocat de autoritățile fiscale pentru a refuza dreptul de deducere al TVA fără ca această autoritate să dovedească, având in vedere elemente obiective că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine in amonte in lanțul de prestații.

Cu privire la acest motiv de refuz al deductibilității TVA, se consideră relevantă in speță interpretarea efectuată de CJUE in cazurile Mahageben kft (C-aO/11) si Peter David (C-142/11) in sensul in care articolul 167, articolul 168/itera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate in sensul că se opun unei practici nationale in temeiul căreia autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea taxei pe valoarea adăugată pe care o datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i-au fost furnizate, pentru motivul că emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii săi a săvârșit nereguli, fără ca această autoritate să dovedească, având in vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă stia sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine in amonte in lantul de prestatii.

- toate achizițiile de marfuri au fost insotite de documente justificative intocmite conform dispozițiilor legale;

- realitatea achizițiilor a fost dovedită și cu documentele prezentate inspecției fiscale (facturi fiscale si chitante, note de recepție și constatare diferențe, fise de cont 401 furnizori, etc.) din care rezultă că marfa achiziționată de Societatea XSRL a intrat efectiv in gestiunea societății.

Deopotriva, in ceea ce privește realitatea tranzacțiilor desfășurate de către societate, toată marfa achizitionată de la furnizori a intrat in gestiunea societății și a fost folosită in scopul efectuării de operațiuni taxabile, prin valorificarea acesteia către clienti.

Modul de calcul si determinare a TVA suplimentar de plata este eronat si nu are temei legal din mai multe motive, astfel:

1.prevederile art. 146 alin (1) litera a) din Codul fiscal se aplica achizițiilor efectuate de X SRL ,deoarece s-au facut in baza unor facturi fiscale, prezentate in original care nu au avut nici un fel de viciu de forma sau continut, au fost emise de societati comerciale inregistrate in scopuri de TVA si au fost achitate integral.

2. inspectorii fiscali invoca doar aliniatul (1) din articolul 145 din Codul fiscal, dar la aliniatul (2) se prevede ca: "(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să

deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile ; ... "

Toate achizițiile de bunuri efectuate de către X SRL au fost făcute în vederea realizării de venituri impozabile pentru care s-a colectat, înregistrat și declarat TVA și urmare a efectuării lor s-a putut desfășura în condiții optime obiectul de activitate principal al firmei, de organizare de evenimente artistice.

3. S-au invocat prevederile articolului 6 din Legea contabilității, potrivit căruia: (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.

X SRL a deținut pentru fiecare achiziție o factură emisă cu respectarea dispozițiilor legale, a înregistrat în evidența contabilă operațiunile și a întocmit și Note de recepție pentru intrarea în gestiune a bunurilor.

4. Inspectorii fiscali invocă prevederile articolului 11 alin 1). Ori nici în acest caz unitatea petentă nu poate fi încadrată la acest text de lege, deoarece nu se specifică care au fost tranzacțiile desfășurate de unitate, și care nu au avut scop economic, mai ales în condițiile în care toate tranzacțiile efectuate de către X SRL au fost făcute în vederea desfășurării obiectului de activitate pentru care a fost autorizată, au fost aducătoare de venituri impozabile și au avut deci conținut economic.

Într-o speță similară s-a pronunțat și Curtea de Apel Craiova care a emis Decizia civilă nr.2315/2013 în care a precizat că: "În consecință, dat fiind toate aceste împrejurări de fapt, Curtea constată că prin actele de control fiscale ce fac obiectul contestației, nu s-a demonstrat caracterul fictiv al operațiunii prin precizarea unor indicii din care să rezulte că mărfurile nu au existat în fapt și nu au fost tranzacționate în realitate, ci doar consemnate fictiv în contabilitate. "

Nu s-a invocat de către organele fiscale, lipsa din inventar a bunurilor, lipsa mențiunilor privind ieșirea din inventarul societății intimă, lipsa documentelor de transport între comercianți ori lipsa în materialitatea lor a tuturor acestor mărfuri.

Nerespectarea de către furnizor a obligațiilor legale privind declarațiile contabile și fiscale sunt sancționabile potrivit legii și presupun obligarea la colectare și la stabilirea unor obligații fiscale suplimentare, dar nu pot conduce în mod automat la înlăturarea dreptului de deducere al beneficiarului.

1.3 Referitor la obligațiile accesorii stabilite suplimentar (acesorii aferente impozitului pe profit și accesorii aferente TVA)

Societatea X SRL consideră că nu datorează sumele reprezentând obligații bugetare suplimentare și, în baza principiului de drept "accessorium sequitur principale", nu datorează nici obligațiile fiscale accesorii.

Totodată, art. 47 din Codul de procedură fiscală prevede că desființarea totală sau parțială a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit obligații fiscale

principale atrage desființarea actelor administrative prin care s-au stabilit obligații fiscale accesorii.

Fata de cele ce preced, se solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata si, pe cale de consecinta:

1. Anularea in totalitate a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă sub nr. X de către Activitatea de inspecție fiscală;

2. Anularea in totalitate a Raportului de inspecție fiscală, emis sub nr. X de către Activitatea de inspecție fiscală;

3. Exonerarea Societatii X SRL de obligatia de plată a impozitului pe profit in cuantum de x lei la care se adaugă accesorii, și a TVA in cuantum de x lei la care se adaugă accesorii in cuantum total de x lei.

4. Se solicita aplicarea prevederii art. 276 alin. 5 din Codul de procedura fiscal (Noul cod), referitoare la sustinerea orală a contestatiei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara – Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit

Perioada verificată 01.01.2012 - 31.12.2014 .

SC X SRL pe perioada verificată potrivit obiectului de activitate declarat cod CAEN 111 - «Cultivarea cerealelor (exclusiv orez) , plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase » a desfășurat ca activitate principală cultivarea terenurilor privind realizarea producției de cereale (grâu , porumb, floarea soarelui și orz) și comercializarea acesteia.

Societatea a mai înregistrat în evidențele financiar contabile aferente perioadei verificate venituri din subvenții pentru terenuri și motorină și venituri din vânzări de mărfuri (insecticide, semințe , cereale etc.).

Referitor la baza impozabila stabilita suplimentar in timpul inspectiei fiscale pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2014 și a impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;

A) Cu privire la relațiile comerciale desfășurate cu societăți inactive

În perioada verificată au fost identificate achiziții de la două societăți comerciale inactive , acestea fiind SC Z SRL și SC W SRL;

a) Cu privire la achizițiile efectuate de la SC Z SRL ;

SC X SRL înregistrează în evidența contabilă și declară atât prin formularele 300 “Decont de TVA” cât și prin formularele cod 394 “Declarație informativă privind livrările/prestarile și achizițiile “ achiziții de la SC Z SRL în valoare totală de x lei din care bază impozabilă în sumă de x lei și TVA aferentă în sumă de x lei , nedeclarate de SC Z SRL ca livrări către SC X SRL.

În luna martie 2013, SC X SRL efectuează achizitii de bunuri de la SC Z SRL reprezentând mijloc fix (semanătoare) în valoare de x lei cu factura nr. x înregistrată în evidența financiar contabilă în contul 2131 – Mijloace fixe iar în luna noiembrie 2013 sunt achiziționate ierbicide în valoare de x lei cu factura

nr.44/20.11.2013 înregistrate în evidența financiar contabilă în contul 3021 – Materiale auxiliare .

Valoarea mijlocului fix achiziționat s-a amortizat începând cu luna aprilie 2013 fiind înregistrată în perioada aprilie 2013 - decembrie 2014 în contul 681 - Cheltuieli cu amortizarea suma de x lei (amortizare lunară în sumă de ___ lei x ___ luni).

De asemenea materialele achiziționate au fost înregistrate în debitul contului 6021- Cheltuieli cu materialele auxiliare în luna noiembrie 2013.

Conform bazelor de date ANAF referitor la SC Z SRL se cunosc următoarele informații:

- Sediul social în municipiul ___ Bld ___, județul Hunedoara;
- Domiciliul fiscal în localitatea _____județul Hunedoara;
- Domeniul principal de activitate declarat – Activități auxiliare de producție vegetală – CAEN 161;
- Societatea a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de ___ de către organele de inspecție fiscală urmare a sustragerii de la efectuarea inspecției fiscale.
- Unic asociat și administrator este _____
- Ultimul Decont de TVA depus la organul fiscal teritorial este aferent lunii martie 2010.

Datorită faptului că societatea furnizoare, SC Z SRL, a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de ___ către organele de inspecție fiscală, pentru operațiunile de achiziție efectuate sunt aplicabile următoarele prevederi :

- art.21 alin.4 lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.11 alin.(1¹) și alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;
- Ordinul ANAF nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi.

În conformitate cu prevederile legale invocate mai sus, organele de inspecție fiscală au majorat masa profitului impozabil cu suma de x lei aferentă achizițiilor efectuate de la SC Z SRL – societate inactivă, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite pe ani fiscali astfel :

- an 2012 în sumă de x lei ;
- an 2013 în sumă de x lei ;

b)Cu privire la achizițiile efectuate de la W SRL

În perioada ianuarie 2013 – iulie 2013, SC X SRL înregistrează în evidența contabilă și declară atât prin formularele 300 “Decont de TVA” cât și prin formularele cod 394 “Declarație informative privind livrările/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național “, achiziții în sumă de totală de x lei, din care bază impozabilă în sumă de x lei și TVA aferentă în sumă de x lei de la SC W SRL, nedeclare ca livrări către SC X SRL.

Conform bazelor de date ANAF referitor la SC W SRL se cunosc următoarele informații:

- sediul social în orașul _____, județul Hunedoara.
- domeniul principal de activitate declarat consta in Cresterea ovinelor si caprinelor – CAEN 145
- societatea a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de ____ ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.
- asociat majoritar ____ și administrator este _____ iar ____ din capitalul societății mai este deținut de cetățeanul _____.
- societatea a fost verificată fiscal fiind întocmită o sesizare penală pentru un prejudiciu în sumă de x lei.

Achizițiile de la SC W SRL sunt efectuate după data declarării societății ca inactivă , fiind înregistrate în conturile de cheltuieli de exploatare.

În conformitate cu prevederile legale invocate mai sus, organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de x lei, aferentă achizițiilor efectuate de la SC W SRL – societate inactivă , reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite pe ani fiscali astfel:

- an 2012 în sumă de x lei ;
- an 2013 în sumă de x lei.;

B) Cu privire la veniturile din subvenții încasate de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură

Pe perioada verificată Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură a acordat SC X SRL subvenții în cadrul schemelor de sprijin pe suprafețe potrivit următoarelor decizii :

- Decizia nr.____ – pentru campania agricolă a anului 2012 – în sumă totală de ____ lei;
- Decizia de plată în avans nr.– pentru campania agricolă a anului 2013 în sumă de ____ lei;
- Decizia nr.____ pentru campania agricolă a anului 2013 în sumă de __ lei ;
- Decizia nr.____ pentru campania agricolă a anului 2014 în sumă de __ lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că valoarea subvenției pentru campania agricolă a anului 2012 nu a fost înregistrată integral până la data finalizării acesteia, respectiv până la finele anului 2013, în contul 7417- Venituri din subvenții pentru suprafețe agricole , stabilind pentru anul 2013 o diferență de venituri din subvenții neînregistrate în valoare de x lei aferente campaniei agricole din anul 2012, in conditiile in care toate cheltuielile privind campania agricolă a anului 2012 au fost efectuate până la finele anului 2013 prin înregistrarea acestora în conturile de cheltuieli (cont 6021, 6022, 6025 etc), cu precizarea că veniturile din subvenții se recunosc ca venituri ale perioadei în care sunt efectuate cheltuielile corespunzătoare.

Diferența de venituri din subvenții neinregistrate în sumă de x lei aferentă anului 2013 a fost înregistrată în anul următor respectiv în anul 2014, fapt pentru care organele de inspecție fiscală, pentru diferența de impozit pe profit aferentă

veniturilor neinregistrate la finele anului la finele anului 2013, în sumă de x lei, au procedat la calcul de majorări și penalități de întârziere

Deasemenea, valoarea subvenției pentru campania agricolă a anului 2013 în sumă de x lei nu a fost înregistrată integral până la data de finalizării campaniei agricole, respectiv până la finele anului 2014, în contul 7417 –Venituri din subvenții pentru suprafețe agricole .Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2014 o diferență de venituri din subvenții neinregistrate în valoare de x lei, aferente campaniei agricole din anul 2013, între valoarea subvenției încasate în sumă de x și valoarea subvenției înregistrate în evidența financiar contabilă în sumă de x lei .

În concluzie , organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă privind impozitul pe profit cu suma totală de x lei, astfel:

- pentru anul 2013 cu suma de x lei (cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentând achiziții de la societăți inactive) ;
- pentru anul 2014 cu suma de x lei (cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentând achiziții de la societăți inactive în sumă de x lei + venituri din subvenții de sprijin pentru suprafață agricolă în sumă de x lei) ;

Impozitul pe profit stabilit suplimentar este în sumă totală de x lei stabilit pe ani fiscali astfel:

- an 2013 – în sumă de x lei;
- an 2014 – în sumă de x lei;

Pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de x lei, precum și pentru faptul că societatea nu a calculat și virat impozit pe profit în sumă de x lei în anul 2013 (aferent veniturilor din subvenții pentru suprafețe agricole neinregistrate până la finele anului 2013 în sumă de x lei) dar care a fost constituit în anul 2014, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în timpul inspecției fiscale au fost calculate de către organele de inspecție fiscală majorări/dobânzi de întârziere în sumă de x lei, până la data de x și penalități de întârziere în sumă de x lei.

2.Cu privire la TVA

Perioada verificată este 24.01.2013-31.05.2015.

Față de TVA deductibilă evidențiată de societate în contabilitate și declarată organului fiscal prin deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie 2013-mai 2015, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe suplimentare de TVA deductibilă în sumă totală de x lei, astfel:

1. În lunile ianuarie, martie, aprilie, mai, iunie și noiembrie 2013 societatea a dedus tva în sumă totală de x lei aferentă achiziționării de mijloace fixe (plug, pompă irigații, maxicultor, cultivator, semănătoare, remorcă, tambur irigații) și materiale (ierbicide, fungicide, îngrășământ complex) de la SC W SRL și SC Z SRL conform facturilor fiscale în sumă totală de x lei din care bază în sumă de x5

lei și tva în sumă de x lei, pe care a înregistrat-o în contabilitate și a declarat-o în deconturile de tva pe anul 2013.

De asemenea s-au constatat neconcordanțe în ceea ce privește raportarea acestor tranzacții în declarația informativă 394, respectiv societatea verificată a declarat în declarația informativă 394 depusă lunar pe anul 2013 aceste achiziții, însă SC W SRL și SC Z SRL nu au declarat nicio livrare către aceasta pe anul 2013.

Având în vedere situația de fapt prezentată mai sus, organele de inspecție fiscală au verificat comportamentul fiscal al celor două societăți furnizoare, potrivit informațiilor preluate din baza de date ANAF.INFOPC, situație care se prezintă astfel:

SC W SRL:

- domiciliu fiscal este în orașul ___
- domeniul principal de activitate declarat din ultimul bilanț este Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase cod CAEN 111;
- asociat majoritar ___ este _____, iar procentul de ___% din capitalul societății este deținut de _____;
- societatea este în insolvență din data de 02.07.2015;
- societatea a fost plătitoare de tva în perioada 04.06.2009-07.05.2012, fiindu-i anulat codul de tva, deoarece a fost declarată inactiva din data de 07.05.2012 conform Deciziei nr.____, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative.

SC Z SRL:

- domiciliu fiscal este în orașul _____;
- domeniul principal de activitate declarat din ultimul bilanț este Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase cod CAEN 111;
- asociat unic și administrator este _____
- contribuabilul este declarat insolvabil din data de 14.12.2010;
- societatea a fost plătitoare de tva în perioada 01.12.1999-01.06.2011, fiindu-i anulat codul de tva, deoarece a fost declarată inactiva din data de 18.05.2011 conform OPANAF nr.____, ca urmare a sustragerii de la efectuarea inspecției fiscale .

În drept, art.11 alin (1¹) și alin (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul ANAF nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi.

În fapt, SC X SRL nu are drept de deducere a TVA în suma de x lei, aferenta tranzacțiilor desfășurate cu societățile inactivе, astfel :

- x lei, TVA dedusa aferenta achizițiilor efectuate de la SC Z SRL societate declarata ca si contribuabil inactiv ;
- x lei, TVA dedusa aferenta achizițiilor efectuate de la SC W SRL societate declarata ca si contribuabil inactiv.

Față de TVA colectata declarată organului fiscal teritorial prin deconturile de TVA aferente perioadei verificate, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe suplimentare de TVA colectata în sumă totală de x lei, astfel:

1. În luna august 2013 societatea comercializează floarea soarelui obținută din producția proprie către SC W SRL conform facturii nr. ___ în valoare de x lei pe care este înscrisă mențiunea taxare inversă.

În luna ianuarie 2014 societatea comercializează porumb obținut din producția proprie către SC X SRL conform facturii nr. ___ în valoare de x lei pe care este înscrisă mențiunea taxare inversă.

În drept, art.160 alin.1 și alin.2 din Legea 571/2003 R prevede:

“(1)...Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art.153

(2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

c) livrarea de cereale și plante tehnice.”

În fapt, din informațiilor preluate din baza de date ANAF-INFOPC cu privire la comportamentul fiscal al SC X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că la SC X SRL i-a fost anulat codul de înregistrare în scopuri de tva din data de 07.05.2012 deoarece aceasta a fost declarată inactiva din data de 07.05.2012 conform Deciziei nr. ___, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative.

În concluzie, deoarece beneficiarul SC X SRL nu este înregistrat în scopuri de tva la data întocmirii facturilor, condiție obligatorie pentru aplicarea taxării inverse, societatea datorează tva colectată la livrarea de cereale efectuată în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență de tva colectată în sumă de x lei.

2. În perioada septembrie 2013-decembrie 2014 societatea a înregistrat în evidențele contabile venituri din arendă, platita în produse agricole-grâu, porumb, orz, aferenta terenurilor agricole acordată proprietarilor de terenuri în valoare totală de x lei, din care x lei în exercitiul financiar 2013 și x lei în exercitiul financiar 2014.

Pentru arenda acordată proprietarilor de terenuri agricole în valoare totală de 134.561 lei, SC X SRL a colectat tva în sumă de x lei pe care a înregistrat-o în balanța de verificare la decembrie 2014 în creditul ct.4428 ca tva neexigibilă.

În drept, art.128 alin.(3) lit.a) și art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“(3) Următoarele operațiuni sunt considerate, de asemenea, livrări de bunuri, în sensul alin.(1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, ca urmare a unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau a oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing;”

Art.130. “În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii,

fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.”

- punctul 8 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ Operațiunile prevăzute la art.130 din Codul fiscal, includ orice livrări debunuri/prestări de servicii a căror plată se realizează printr-o altă livrare/prestare, precum:

b) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendei, care constituie o prestare de servicii.”

În fapt, pentru plata prin produse agricole efectuată de societate în perioada septembrie 2013-decembrie 2014 în valoare totală de x lei, taxa pe valoarea adăugată colectată evidențiată de societate în ct.4428 este exigibilă la plată conform prevederilor legale, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență de tva colectată în sumă de x lei.

Pe perioada ianuarie 2013-mai 2015 societatea înregistrează cu preponderență tva de rambursat și sporadic tva de plată, astfel că la luna mai 2015 potrivit balanței de verificare întocmite societatea înregistrează un sold a sumei negative a tva în valoare de x lei.

Conform Fișei sintetice preluată de la A.J.F.P.Hunedoara societatea înregistrează la luna mai 2015 un sold a sumei negative a tva în valoare de x lei. În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe la tva de plată, respectiv la tva de rambursat nedecarate de societate prin deconturile de tva, în sumă totală de 11.161 lei după cum urmează:

- în anul 2013 și 2014 conform jurnalelor de cumpărări întocmite, societatea înregistrează o tva deductibilă exigibilă în sumă totală de x lei și declara o tva deductibilă exigibilă în sumă totală de x lei, rezultând o diferență de tva deductibilă în sumă de x lei; de asemenea potrivit jurnalelor de vânzări societatea înregistrează o tva colectată exigibilă în sumă de x lei și declară o tva colectată exigibilă în sumă de x lei, rezultând o diferență de tva colectată în plus în sumă de x lei. Prin urmare societatea nu a declarat prin decontul la trim.IV 2014 taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de x lei înregistrată în contabilitate.

- în luna mai 2015 potrivit jurnalelor de cumpărări și vânzări societatea înregistrează o tva de plată în sumă de x lei pe care nu o declară prin decontul de tva de la luna mai 2015 încălcând astfel prevederile art.22 și 81 din Codul de procedură fiscală.

Potrivit art.158 alin.1 și 2 din Legea nr.571/2003 R privind Codul fiscal *„Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și a declarațiilor prevăzute la art.156² – 156⁴, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu ”.*

Deoarece pe perioada verificata ianuarie 2013-mai 2015 organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de tva în sumă totală de x lei, iar societatea, conform Fișei sintetice preluată de la organul fiscal teritorial, înregistrează la luna

mai 2015 un sold a sumei negative a tva în valoare de x lei, societatea datorează la bugetul de stat o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei.

Pentru diferența de TVA constatată în urma verificării în suma totală de x lei, societatea datorează majorări de întârziere în suma de x lei, calculate de organele de inspecție fiscală conform art.119 și art.120 din OG 92/2003 R până la data de 31.12.2015. și penalități de întârziere în suma de x lei, calculate conform art.120 din OG 92/2003 R până la data de 31.12.2015.

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:

Societatea X SRL, are sediul în com. ____ jud. Hunedoara, înmatriculată la O.R.C a jud.Hunedoara sub nr. _____, reprezentată de dl._____, în calitate de administrator.

A.Cu privire la aspectele de natura procedurală contestate de petenta

a) Potrivit art.94 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora, având următoarele atribuții:

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

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

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

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
- g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;
- h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;
- i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);
- j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;
- k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal, cu referire la perioadele și obligațiile fiscale verificate. Aceasta procedura este prevăzută la art.109 din Codul de procedura fiscală, la alin.(3) menționându-se ca

“(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;”

Modelul și conținutul raportului de inspecție fiscală se aprobă prin Ordin al președintelui A.N.A.F, conform precizărilor de la pct.106.4 din Normele metodologice de aprobare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu toate modificările și completările ulterioare:

“106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Asadar, în speta de față, modul de completare și de elaborare a Raportului de inspecție fiscală nr. ___ urmărește strict prevederile din O.P.A.N.A.F nr.3.710 din 18 decembrie 2015 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală întocmit la persoane juridice, aplicabil pentru consemnarea rezultatelor inspecțiilor fiscale începute după data de 1 ianuarie 2016, în care la cap.III din Anexa 2 “ INSTRUCȚIUNI privind întocmirea Raportului de inspecție fiscală la persoane juridice “ se precizează:

“CAP. III

Constatări fiscale

3. Baza de impozitare

3.1. Determinarea bazei de impozitare

a) **În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impozitare, se menționează:**

- **motivul de fapt** care a determinat modificarea bazei de impozitare, prezentându-se modul în care contribuabilul/plătitorul verificat a efectuat și evidențiat o operațiune (tranzacție), modul de aplicare a legislației fiscale și contabile referitor la aceasta, în vederea stabilirii bazelor de impozitare potrivit situațiilor de fapt aferente, precum și consecințele fiscale (influențele) asupra obligației fiscale verificate;

- temeiul de drept unde se înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, paragrafului, punctului, literei, alineatului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat.”

In lumina celor prezentate, se poate trage concluzia ca raportul de inspectie fiscala contestat, in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr. ____ privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice contestata, nu este un material intocmit arbitrar de organele de inspectie fiscala, care contine doar constatari si consecinte fiscale, ci este un act administrativ elaborat dupa instructiuni precise, cuprinse intr-un act normativ publicat in Monitorul Oficial, care urmareste toate elementele prevazute in cuprinsul acestuia.

Drept urmare, sustinerile petentei referitoare la nemotivarea in fapt si in drept a actului administrativ atacat, la faptul ca „*motivarea in fapt și in drept a constatărilor din Decizia de impunere lipsește, iar stabilirea suplimentară a impozitului pe profit și TVA ignoră situația fiscală reală*” si „*nemotivarea deciziei de impunere reprezintă un viciu de legalitate sanctionat cu nulitatea absolută, necondiționată de existența unei vătămări*” sunt lipsite de orice temei, neavand corespondent in situatia de fapt existenta. Mai mult, petenta face aceste afirmatii la modul general, fara a face trimitere la situatii concrete, din care sa reiasa ca masurile stabilite de organele de inspectie nu sunt motivate in fapt, iar incadrarea corespunzatoare in temeiurile de drept aplicabile lipseste.

b) Referitor la critica adusa Deciziei de impunere contestate in sensul ca, desi „*reprezintă un act administrativ fiscal, aceasta nu a fost emisă cu respectarea formelor imperative prevăzute de lege, lipsindu-i elemente esențiale ale actului administrativ fiscal, elemente care ar permite exercitarea drepturilor de contestare și de apărare prevăzute de lege*”, reiteram faptul ca aceste afirmatii sunt facute la modul general, fara vreo precizare concreta privind elementul care lipseste din Decizie si care prin lipsa lui nu permite „*exercitarea drepturilor de contestare și de apărare prevăzute de lege*”, luand in considerare si prevederile art.43 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ Art. 43 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului.”

Pe cale de consecință, afirmatia petentei nu poate fi luată în considerare, fiind netemeinică și fără corespondent în prevederea legală mai sus citată.

c) În ceea ce privește comportamentul fiscal al societăților furnizoare ale petentei, respectiv societatea Z SRL și societatea W SRL, comportament considerat de petenta ca fiind unul conform cu prevederile legale, precizăm următoarele:

- societatea Z SRL a fost declarată contribuabil inactiv, și nu considerată, cum în mod eronat se exprima petenta, începând cu data de 18.05.2011 de către organele de inspecție fiscală, ca urmare a sustragerii de la efectuarea inspecției fiscale, prin O.P.A.N.A.F nr. ____.

- ultimul decont de TVA depus la organul fiscal teritorial de această societate este aferent lunii martie 2010, iar achizițiile de la SC Z SRL sunt efectuate după data declarării societății ca inactivă.

- deși societatea Z își depune situațiile financiare anuale pe anii 2013-2015, conform datelor de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, nedepunerea declarațiilor fiscale privind TVA echivalează cu nerespectarea regimului declarării veniturilor și cheltuielilor efectuate ca urmare a desfășurării activității și implică a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat;

- societatea W SRL a fost declarată contribuabil inactiv, și nu considerată, cum în mod eronat se exprima petenta, începând cu data de 07.05.2012 de către organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Hateg, prin Decizia nr. ___, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative.

- deși societatea W SRL își depune situațiile financiare anuale pe anii 2013-2015, conform datelor de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, nedepunerea declarațiilor fiscale echivalează cu nerespectarea regimului declarării veniturilor și cheltuielilor efectuate ca urmare a desfășurării activității și implică a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului.

d) Se constată că petenta se află într-o eroare de interpretare a faptelor consemnate de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală contestat, afirmând că facturile înregistrate în evidența financiar-contabilă a societății ca achiziții de bunuri, „*au fost considerate ca documente care nu reflectă operațiuni reale, deoarece aceste societăți SUNT DECLARATE INACTIVE, iar bunurile care au participat la realizarea de venituri impozabile, sunt NEDEDUCTIBILE LA CALCULUL IMPOZITULUI PE PROFIT, astfel că acestea nu au calitatea de document justificativ pentru înregistrarea în evidența contabilă și pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA*”.

Motivul pentru care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de natură impozitului pe profit și a TVA îl reprezintă încălcarea, de către societatea XSRL, a

legislației fiscale referitoare la tranzacțiile cu contribuabilii declarați inactivi. Astfel, organele de inspecție fiscală, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, nu au pus sub semnul îndoielii realitatea operațiunilor desfășurate cu societățile Z SRL și WSRL, nu au analizat acest aspect și de asemenea nu au făcut referiri la calitatea documentelor primare care au fost întocmite în cazul acestor tranzacții, în sensul nerecunoașterii acestora ca documente justificative.

Astfel, mențiunile din contestație referitoare la concluzia organelor de inspecție fiscală ca tranzacțiile societății XSRL cu cei doi furnizori inactivi nu sunt reale, sunt în afara cadrului Raportului de inspecție fiscală contestat.

e) În ceea ce privește invocarea, prin contestație, a nerespectării dispozițiilor legale referitoare la procedura de întocmire a actelor inspecției fiscale, respectiv art. 5, 6, 7 și 105 din Codul de procedură fiscală, organul de soluționare constată că „argumentele” prezentate de petenta în acest sens sunt, de fapt, un comentariu asupra conținutului articolelor enunțate mai sus, fără a nominaliza modul în care organele de inspecție fiscală au încălcat sau nu au respectat prevederile legale invocate, fără a prezenta, în detaliu, situația sau situațiile în care procedura de întocmire a actelor administrativ fiscale contestate a fost încălcată și poate fi criticată.

Astfel, considerațiile petentei pe această temă sunt netemeinice și nu pot constitui argumente în susținerea contestației.

B. Cu privire la argumentele privind fondul contestației

B.1. În ceea ce privește capatul de cerere privind contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. A și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. B

Fata de cele de mai sus se reține că, potrivit art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

"Art. 276. - (6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei."

Astfel, potrivit art. 93 și art. 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 93. - (2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

- a) prin declarație de impunere, în condițiile [art. 95](#) alin. (4) și [art. 102](#) alin. (2);*
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

Art. 131

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la [art. 130](#) alin. (5), raportul de inspecție fiscală

cuprinde si opinia organului de inspectie fiscala, motivata in drept si in fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspectie fiscala se anexeaza, ori de cate ori este cazul, acte privind constatari efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale incheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fata locului si alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferente in plus sau in minus de obligatii fiscale principale aferente diferentelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, daca nu se constata diferente ale bazelor de impozitare si respectiv de obligatii fiscale principale;"

Din prevederile legale invocate reiese ca raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere, ca act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexa a acesteia.

Se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in urma inspectiei fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand constatările din raportul de inspectie fiscala.

Astfel, titlul de creanta si actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creeaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.269 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se prevede expres ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

Sumele inscrise in raportul de inspectie fiscala reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata, in lipsa unei decizii de impunere, in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Totodata, conform Instrucțiunilor privind întocmirea Raportului de inspectie fiscala din Anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F nr.3710/2015 privind modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscala intocmit la persoanele juridice:

CAP. VI

Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul

1.Sinteza punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului

În acest capitol se consemnează, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care organul de inspectie fiscala comunica contribuabilului /plătitorului proiectul de raport de inspectie fiscala, în format electronic sau pe suport hartie, precum și data, ora și locul la care va avea loc discutia finală.

Se fac mențiuni referitoare la formularea și comunicarea de către contribuabil/plătitor, în termenul legal/convenit, a punctului de vedere cu privire

la constatările organelor de inspecție fiscală sau, după caz, referitoare la notificarea prin care contribuabilul/plătitorul a înștiințat organele de inspecție fiscală asupra faptului că a renunțat la discuția finală.

De asemenea se prezintă o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, pentru fiecare impozit, taxă, contribuție pentru care s-au stabilit obligații fiscale principale suplimentare.

Punctul de vedere al contribuabilului/plătitorului se anexează la raportul de inspecție fiscală.

2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului

În acest capitol se prezintă rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului /plătitorului, atât în cazul în care acesta a fost prezentat în cadrul discuției finale, cât și în cazul în care acesta a fost depus ulterior, în termenul legal. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul/plătitorul a prezentat punctul său de vedere.”

Potrivit prevederilor pct.5.4. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

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.”

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Raportului de inspecție fiscală nr. B, D.G.R.F.P Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată de petentă împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. A privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la baza emiterii acesteia stând Raportul de inspecție fiscală nr. B

B.2 Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea stabilirii, in sarcina petentei, a unui impozit pe profit suplimentar in suma de x lei, in conditiile in care contestatia nu este motivata decat pentru o parte din aceasta suma, respectiv x lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar ca urmare a reconsiderarii cheltuielilor inregistrate in contabilitate ca urmare a unor tranzactii cu contribuabili inactivi

In fapt, in perioada verificată, organele de inspecție fiscală au identificat tranzactii ale petentei constând în achiziții de la două societăți comerciale inactive , acestea fiind SC Z SRL și SC WSRL.

Astfel, în luna martie 2013, SC XSRL efectuează achiziții de bunuri de la SC Z SRL reprezentând mijloc fix (semaștoare) în valoare de x lei cu factura nr. ____, înregistrată în evidența financiar contabilă în contul 2131 – Mijloace fixe, iar în luna noiembrie 2013 sunt achiziționate ierbicide în valoare de x lei, cu factura nr.44/20.11.2013 înregistrate în evidența financiar contabilă în contul 3021 – Materiale auxiliare .

Conform bazelor de date ANAF, referitor la SC Z SRL, se constata ca societatea a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 18.05.2011 de către organele de inspecție fiscală urmare a sustragerii de la efectuarea inspecției fiscale și ultimul Decont de TVA depus la organul fiscal teritorial este aferent lunii martie 2010.

În perioada ianuarie 2013 – iulie 2013, petenta înregistrează în evidența contabilă și declară atât prin formularele 300 “Decont de TVA” cât și prin formularele cod 394 “Declarație informative privind livrările/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național”, achiziții în sumă de totală de x lei, din care bază impozabilă în sumă de 294.120 lei și TVA aferentă în sumă de x lei de la SC W SRL, nedecarate ca livrări către SC X SRL.

Conform bazelor de date ANAF, referitor la SC W SRL, se constata ca societatea a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 07.05.2012, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative; societatea a fost verificată fiscal, fiind întocmită o sesizare penală pentru un prejudiciu în sumă de x lei.

În conformitate cu prevederile legale invocate în raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au majorat masa profitului impozabil cu suma totală de x lei, aferentă achizițiilor efectuate de la SC W SRL și SC Z SRL, societăți inactive, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate în evidența contabilă a petetei pe perioada supusă controlului, determinându-se un impozit pe profit suplimentar în suma de x lei.

De asemenea, pe perioada verificată organele de inspecție fiscală au consemnat ca Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură a acordat SC XSRL subvenții în cadrul schemelor de sprijin pe suprafețe în suma totală de x lei, potrivit următoarelor decizii :

- Decizia nr. – pentru campania agricolă a anului 2012 – în sumă totală de x lei;
- Decizia de plată în avans nr. – pentru campania agricolă a anului 2013 în sumă de x lei;
- Decizia nr. ____ pentru campania agricolă a anului 2013 în sumă de x lei ;
- Decizia nr. ____ pentru campania agricolă a anului 2014 în sumă de x lei.

Valoarea subvenției pentru campania agricolă a anului 2012 nu a fost înregistrată integral până la data finalizării acesteia, respectiv până la finele anului 2013, în contul 7417- Venituri din subvenții pentru suprafețe agricole , stabilind pentru anul 2013 o diferență de venituri din subvenții neînregistrate în valoare de x lei aferente campaniei agricole din anul 2012, în condițiile în care toate cheltuielile

privind campania agricolă a anului 2012 au fost efectuate până la finele anului 2013 prin înregistrarea acestora în conturile de cheltuieli .

Diferența de venituri din subvenții neinregistrate în sumă de x lei aferentă anului 2013 a fost înregistrată în anul următor respectiv în anul 2014, fapt pentru care organele de inspecție fiscală, pentru diferența de impozit pe profit aferentă veniturilor neinregistrate la finele anului la finele anului 2013, în sumă de x lei, au procedat la calcul de majorări și penalități de întârziere

Deasemenea, valoarea subvenției pentru campania agricolă a anului 2013 în sumă de x lei nu a fost înregistrată integral până la data de finalizării campaniei agricole, respectiv până la finele anului 2014, în contul 7417 –Venituri din subvenții pentru suprafețe agricole,organele de inspectie fiscala stabilind pentru anul 2014 o diferență de venituri din subvenții neinregistrate în valoare de x lei, aferente campaniei agricole din anul 2013, între valoarea subvenției încasate în sumă de x și valoarea subvenției înregistrate în evidența financiar contabilă în sumă de x lei .

Astfel,organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă privind impozitul pe profit cu suma de x lei, cu un impozit aferent in suma de x lei.

Pe cumul, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă privind impozitul pe profit cu suma totală de x lei, astfel:

- pentru anul 2013 cu suma de x lei (cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentând achiziții de la societăți inactive) ;
- pentru anul 2014 cu suma de x lei (cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentând achiziții de la societăți inactive în sumă de x lei + venituri din subvenții de sprijin pentru suprafață agricolă în sumă de x lei) ;

Impozitul pe profit stabilit suplimentar este în sumă totală de x lei stabilit pe ani fiscali astfel:

- an 2013 – în sumă de x lei;
- an 2014 – în sumă de x lei;

Prin contestatie, referitor la acest capat de cerere privind impozitul pe profit, petenta sustine ca:

- achizițiile efectuate de X SRL nu pot fi încadrate în prevederile art.21 alin 4 litera r) din Codul fiscal, deoarece s-au făcut în baza unor facturi fiscale care nu au avut nici un fel de viciu de forma sau continut si pentru fiecare achizitie de materiale sau mijloace fixe s-au întocmit note de receptie care au stat la baza intrarii acestora în gestiunea firmei, astfel ca au fost întrunite ambele conditii ca, cheltuiala sa fie deductibila si nu nedeductibila, asa dupa cum sustin inspectorii fiscali;

- toate achizițiile de bunuri efectuate au fost făcute în vederea realizării de venituri impozabile si urmare a efectuării lor s-a putut desfășura în condiții optime obiectul de activitate al firmei.

- prevederile art.11 alin.1) din Codul fiscal nu pot fi aplicate petentei, deoarece nu se specifica care au fost tranzacțiile desfășurate de aceasta, si care nu avut scop economic;

- constatările referitoare la situația fiscală ale furnizorilor nu au relevanță în ceea ce privește activitatea subscrisei petente și nu pot afecta realitatea achizițiilor și, prin urmare, nu afectează nici dreptul de deducere a cheltuielii cu achiziția mărfii la calculul impozitului pe profit.

- realitatea achizițiilor a fost dovedită și cu documentele prezentate inspecției fiscale (facturi fiscale, note de recepție și constatare diferențe, fise de cont 401 furnizori, procese verbale de inventariere) din care rezultă că marfa achiziționată de Societatea XSRL a intrat efectiv în gestiunea societății.

În consecință, nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru a refuza dreptul de deducere la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente tranzacțiilor cu furnizorii, nefiind datorat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în suma de x lei.

In drept, sunt incidente prevederile art.11 alin.(1²) și cele ale art.21 alin.4 lit.r) din Legea nr.571/2003 privind cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

ART. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.

ART. 21 Cheltuieli

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Deși petenta susține că achizițiile efectuate de la cei doi furnizori declarați inactivi s-au făcut în baza unor facturi fiscale care nu au avut nici un fel de viciu de formă sau conținut și pentru fiecare achiziție de materiale sau mijloace fixe s-au întocmit note de recepție care au stat la baza intrării acestora în gestiunea firmei, precizăm că organele de inspecție fiscală nici nu au contestat forma sau fondul facturilor fiscale sau a oricaror documente întocmite prin care se face dovada realității achizițiilor efectuate, ci au aplicat întocmai prevederea legală incidentă în cazul tranzacțiilor cu contribuabili inactivi.

Potrivit prevederilor art.78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 78¹ Registrul contribuabililor inactivi/reactivati

(1) Contribuabilii persoane juridice sau orice entități fără personalitate juridică se declară inactivi și acestora le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal dacă se află în una dintre următoarele situații:

a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;

b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Declararea contribuabililor inactivi, precum și reactivarea acestora se fac de către organul fiscal, prin decizie, emisă conform competențelor și procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală...”

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca societatea WSRL a fost declarată inactivă din data de 07.05.2012 conform Deciziei nr. ___ a Administrației Finanelor Publice a orașului ___, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar societatea Z SRL a fost declarată inactivă din data de 18.05.2011, conform OPANAF nr. ___, ca urmare a sustragerii de la efectuarea inspecției fiscale .

Asadar, potrivit prevederilor legale anterior citate, beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective.

Legiuitorul, prin procedura fiscală, a statuat fără dubiu, ca persoanelor juridice care sunt declarate inactivă le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal, rezumate în cele prezentate la aliniatul de mai sus.

Pe cale de consecință, susținerea petentei ca nu se afla în situația în care să-i fie aplicabile aceste prevederi este netemeinică, starea de fapt fiind cea surprinsă și consemnată de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală.

Mai mult, în Codul fiscal la art.21, se precizează care sunt consecințele fiscale din punct de vedere al impozitului pe profit, în situația în care au loc tranzacții cu contribuabili inactivi, în sensul că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv.

În același timp, referitor la argumentul petentei ca situația fiscală a furnizorilor nu are relevanță în ceea ce privește activitatea acesteia și nu poate afecta realitatea achizițiilor și, prin urmare, nu afectează nici dreptul de deducere a cheltuielii cu achiziția mărfii la calculul impozitului pe profit, reiterez faptul că din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nu rezultă că organele de inspecție ar fi stabilit o legătură între starea de inactivitate a societăților Z SRL și respectiv

WSRL si realitatea achizitiilor sau ca nu ar fi acordat deductibilitate cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă aferente acestor achizitii, pe acest motiv.

In concluzie, organul de solutionare constata ca in mod eronat petenta isi argumenteaza pretentiile plecand de la premisa ca organele de inspectie fiscala nu recunosc realitatea tranzactiilor efectuate cu cele doua societati declarate inactive, astfel ca aceste argumente nu sunt in concordanta cu fondul cauzei , fiind neintemeiate.

Cu toate ca in preambulul contestatiei petenta contesta suma de x lei cu titlu de impozit pe profit stabilit suplimentar in urma controlului, din continutul si argumentele prezentate prin contestatie, in fapt, suma cu care nu este de acord este de x lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor cu achiziția mărfii de la contribuabili declarati inactivi .

Pe cale de consecinta, se va face aplicatiunea art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala si a O.P.A.N.A.F nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ 11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 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”,

contestatia urmand a fi respinsa pentru suma de 47.183 lei ca neintemeiata , iar pentru suma de 28.870 lei ca nemotivata.

B.3 Cu privire TVA stabilita suplimentar in cuantum de y lei

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea stabilirii, in sarcina petentei, a unei TVA suplimentara in suma de y lei, in conditiile in care argumentele aduse prin contestatie nu conduc la stabilirea unei alte stari de fapt fiscale fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie au constatat ca , față de TVA deductibilă evidențiată de societate în contabilitate și declarată organului fiscal prin deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie 2013-mai 2015, s-a determinat o diferență suplimentară de TVA deductibilă în sumă totală de x lei, aferentă achiziționării de mijloace fixe (plug, pompă irigații, maxicultor, cultivator, semănătoare, remorcă, tambur irigații) și materiale (ierbicide, fungicide, îngrășământ complex) de la SC WSRL Hațeg și SC Z SRL Hațeg, societati declarate inactive la data efectuării achizitiilor, suma pe care petenta a înregistrat-o în contabilitate și a declarat-o în deconturile de tva pe anul 2013.

Din acest motiv nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de x lei, aferenta tranzactiilor desfasurate cu societatiile inactive, astfel :

- x lei, TVA dedusa aferenta achizitiilor efectuate de la SC Z SRL societate declarata ca si contribuabil inactiv ;
- x lei, TVA dedusa aferenta achizitiilor efectuate de la SC WSRL societate declarata ca si contribuabil inactiv.

Față de TVA colectata declarată organului fiscal teritorial prin deconturile de TVA aferente perioadei verificate, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe suplimentare de TVA colectata în sumă totală de x lei, astfel:

- in luna august 2013 si ianuarie 2014 petenta comercializează floarea soarelui si porumb obținute din producția proprie către SC WSRL conform facturii nr. ___ în valoare de x lei si facturii nr. ___ în valoare de x lei, facturi pe care este înscrisă mențiunea “taxare inversă”, in conditiile in care la SC WSRL i-a fost anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA din data de 07.05.2012, deoarece aceasta a fost declarată inactiva din data de 07.05.2012 conform Deciziei nr. ____, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative. Deoarece beneficiarul SC WSRL nu este înregistrat în scopuri de TVA la data întocmirii facturilor, condiție obligatorie pentru aplicarea taxării inverse, petenta datorează TVA colectată la livrarea de cereale efectuată în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență de TVA colectată în sumă de x lei.

- pentru plata prin produse agricole efectuată de petenta în perioada septembrie 2013-decembrie 2014 în valoare totală de x lei, taxa pe valoarea adăugată colectată evidențiată de societate în ct.4428 este exigibilă la plată conform prevederilor legale, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență de TVA colectată în sumă de x lei.

Intrucat petenta nu a declarat prin decontul la trim.IV 2014 taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de x lei, înregistrată în contabilitate, iar în luna mai 2015, potrivit jurnalelor de cumpărări și vânzări, societatea înregistrează o tva de plată în sumă de x lei pe care nu o declară prin decontul de tva depus la luna mai 2015, pe cumulat, pe perioada verificata ianuarie 2013-mai 2015 , organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de TVA în sumă totală de y lei. Conform Fișei sintetice preluată de la organul fiscal teritorial, petenta înregistrează la luna mai 2015 un sold a sumei negative a TVA în valoare de x lei, astfel ca datorează la bugetul de stat o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei.

Prin contestatie petenta aduce o serie de argumente in sustinerea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor de la furnizorii declarati inactivi, prezentand si exemple din jurisprudenta europeana in acest sens.

In drept, sunt incidente prevederile art.11 alin.(1²) si (1⁴) din Legea nr.571/2003 privind cu modificările și completările ulterioare, dupa cum urmeaza:

ART. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe

valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.

(1⁴) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și h) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență.

ART. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

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

b) dacă a intrat în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii, de la data înscrierii mențiunii privind inactivitatea temporară în registrul comerțului;

c) dacă asociații/administratorii persoanei impozabile sau persoana impozabilă însăși au înscrise în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea și funcționarea cazierului fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de la data comunicării deciziei de anulare de către organele fiscale competente...

.....

d) dacă nu a depus pe parcursul unui semestru calendaristic niciun decont de taxă prevăzut la art. 156², dar nu este în situația prevăzută la lit. a) sau b), din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Aceste prevederi se aplică numai în cazul persoanelor pentru care perioada fiscală este luna sau trimestrul. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă nu a depus niciun decont de taxă prevăzut la art. 156² pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) ori b), din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din

prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație.

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

h) dacă persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, supusă înmatriculării la registrul comerțului, nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică potrivit criteriilor și în termenele stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrarea Fiscală.

Facem precizarea ca societatea Z SRL a fost declarată contribuabil inactiv, începând cu data de 18.05.2011 de către organele de inspecție fiscală, ca urmare a sustragerii de la efectuarea inspecției fiscale, prin O.P.A.N.A.F nr.2024 ____, fiindu-i anulată înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de _____. Ultimul decont de TVA depus la organul fiscal teritorial de aceasta societate este aferent lunii martie 2010, iar achizițiile de la SC Z SRL sunt efectuate după data declarării societății ca inactivă.

Societatea WSRL a fost declarată contribuabil inactiv, începând cu data de ____ de către organele fiscale din cadrul Administrației Finanelor Publice ____, prin Decizia nr. ____, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative, fiindu-i anulată înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de ____ cu data de 07.05.2012.

Prin O.P.A.N.A.F nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, se prevede:

„ (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin.(1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

Astfel, pornind de la prevederea legala din Codul fiscal mai sus citata, se constata ca beneficiarii care achizitioneaza bunuri sau servicii de la contribuabili declarati inactivi , nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective. Norma legala este imperativa, fara a prevedea cazuri speciale legate de modul de intrare si inregistrare in contabilitate a acestor bunuri sau de destinatia lor ulterioara, prin care sa se deroge de la ea.

Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta achizitiilor efectuate de la contribuabili declarati inactivi, subliniem ca in mod eronat petenta face vorbire in contestatie de „*dreptul de deducere al taxei in quantum de y lei aferenta cheltuielii in sumă de x lei ce reprezintă costul achizitiilor de marfuri de la furnizori*”, rezultand ca a inteles in mod defectuos fondul problemei pentru care organele de inspectie fiscala au luat masura de neacordare a dreptului de deducere a acestei taxe. In acest sens, invocarea continutului art. 145 și 146 din Codul fiscal, a art. 17 din Directiva 77/388/CE și art. 168 și 178 din Directiva 2006/112/CE referitor la dreptul de deducere care este generat de indeplinirea a două condiții: destinația utilizării să fie în scopul realizării de operațiuni taxabile și deținerea unei facturi care să respecte prevederile legale, nu este in consonanta cu speta supusa analizei, intrucat in situatia de fata avem de-a face cu un anumit tip de tratament fiscal, aplicabil unor anumite tranzactii, pentru care legiuitorul a inteles sa stabileasca un anumit regim.

Aceste temeuri de drept la care se face trimitere sunt valabile in situatia in care ambii participanti la tranzactie respecta conditiile generale privind dreptul de deducere a TVA, respectiv sunt inregistrati in scopuri de TVA, sunt societati in functiune, iar livrarile si respectiv achizitiile sunt destinate realizarii obiectului lor de activitate si au la baza documente emise potrivit prevederilor legale.

Tranzactiile cu societati inactive nu lasa loc de interpretare in ceea ce priveste temeurile legale aplicabile, astfel ca atunci cand fac obiectul unei analize fiscale, aceste temeuri sunt prioritar si obligatoriu de luat in considerare, inaintea altor prevederi care reglementeaza si stabilesc conditiile generale ale dreptului de deducere a TVA.

Argumentul potrivit caruia „*Curtea Europeană de Justiție a hotărât faptul că legislația europeană se opune excluderii dreptului de deducere a TVA plătită de o persoană impozabilă (care deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere) unei alte persoane impozabile, prestatoare de servicii*” este valabil exact in cazul in care persoana impozabilă deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere. Or in situatia data, petenta detine documente fiscale emise de contribuabili declarati inactivi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, deci care nu permit dreptul de deducere a TVA.

De asemenea, invocarea jurisprudenței CJUE în cazurile Mahageben kft (C-aO/11) și Peter David (C-142/11) „*in sensul în care articolul 167, articolul 168/itera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că se opun unei practici naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea taxei pe valoarea adăugată pe care o datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i-au fost furnizate, pentru motivul că emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii săi a săvârșit nereguli, fără ca această autoritate să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă stia sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații” nu este relevantă și nu poate fi luată în considerare în analiză, întrucât nu se poate invoca faptul că persoana impozabilă XSRL se afla în situația în care nu stia sau nu ar fi trebuit să știe despre faptul că unul din furnizorii săi, respectiv societatea WSRL este declarată contribuabil inactiv din 07.05.2012, atât timp cât persoana fizică _____ face parte din acționariatul atât a acestei societăți, cât și din cel al petentei.*

Mai mult, datele privind starea juridică și fiscală a unui contribuabil sunt publice și accesibile, ele fiind publicate pe site-ul ANAF și a Ministerului Finanțelor Publice, deci există posibilitatea obținerii unui minim de informații despre comportamentul fiscal al unui partener de afaceri.

Petenta mai subliniază în contestație faptul că „*nerespectarea de către furnizor a obligațiilor legale privind declarațiile contabile și fiscale sunt sanctionabile potrivit legii și presupun obligarea la colectare și la stabilirea unor obligații fiscale suplimentare, dar nu pot conduce în mod automat la înlăturarea dreptului de deducere al beneficiarului*”, fără a avea în vedere că sancțiunea prevăzută de lege în cazul tranzacțiilor efectuate cu contribuabili inactivi are o dublă destinație, atât la furnizor, prin obligarea la colectarea TVA, cât și la beneficiar, prin neacordarea dreptului de deducere a TVA.

Referitor la susținerea petentei ca TVA datorată la bugetul de stat este de numai x lei și nu de y lei, pornind de la consemnarea din Raportul de inspecție fiscală _____ „*deoarece pe perioada verificată ianuarie 2013 - mai 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de TVA în suma totală de y lei, iar societatea conform fisei sintetice de la organul fiscal teritorial, înregistrează în luna mai 2015 un sold al sumei negative a TVA în valoare de x lei, societatea datorează la bugetul de stat o taxă pe valoare adăugată de plată în suma de x lei*”, precizăm următoarele:

La art.94 alin.(3) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“*Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

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

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

.....
e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

Conform Fișei sintetice preluată de la organul fiscal teritorial, petenta înregistrează la luna mai 2015, ca ultima luna din perioada supusa verificării, un sold a sumei negative a TVA în valoare de x lei.

Prin înregistrarea Deciziei de impunere nr. A în evidența organului fiscal teritorial, respectiv în fișa sintetică a platitorului X SRL , diferența suplimentară stabilită în urma controlului de y lei a stins TVA de recuperat în suma de x lei, rămânând o obligație efectivă de plată stabilită în sarcina petentei în suma de x lei.

Concluzionând considerentele prezentate de organul de soluționare, se reține că organele de inspecție nu și-au întemeiat măsura de neacordare a dreptului de deducere a TVA în suma de x lei pe faptul că facturile de achiziție sunt incorecte sau incomplet întocmite sau că toate condițiile de formă prevăzute de Codul fiscal privind deductibilitatea TVA sunt sau nu îndeplinite (existența unor facturi ce îndeplinesc condițiile legale), ci au analizat acest aspect raportat la faptul că TVA este aferentă unor achiziții efectuate de la furnizori declarați inactivi, caz în care prevederile legale sunt clare și fără niciun dubiu.

În ceea ce privește TVA colectată în suma totală de x lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, prin contestație petenta nu aduce niciun fel de argument în acest sens, motiv pentru care acestui capăt de cerere se vor aplica prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ ART. 269 Forma și conținutul contestației

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

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestației;
- c) motivele de fapt și de drept;
- d) dovezile pe care se întemeiază;”

Intrucât petenta nu a respectat prevederile legale citate, neprezentând niciun motiv de fapt sau de drept pentru care înțelege să conteste stabilirea suplimentară a TVA colectată, nicio dovadă referitoare la posibilitatea existenței unei alte situații decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală, se va face aplicarea art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și a O.P.A.N.A.F nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ 11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

B.4 Cu privire la accesoriile în suma de x lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și la accesoriile în suma de x lei aferente TVA stabilita suplimentar

În ceea ce privește accesoriile în suma de x lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și accesoriile în suma de x lei aferente TVA stabilita suplimentar, sunt aplicabile prevederile din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, întrucât inspectia fiscală a început în anul 2015, care la art.119-120¹ prevede:

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile [art. 120](#) alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere principiul de drept potrivit căruia “accesoriul urmează principalul” și având în vedere că petenta nu aduce niciun argument în ceea ce privește modul de calcul al acestora, pentru acest capat de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

C. Cu privire la solicitarea privind exonerarea Societății XSRL de obligația de plată a impozitului pe profit în cuantum de x lei la care se adaugă accesorii și de obligația de plată a TVA în cuantum de y lei la care se adaugă accesorii în cuantum total de x lei.

Obligația fiscală este acel raport juridic în conținutul căruia intră dreptul statului de a cere contribuabililor, precum și corelativul acestui drept care este datoria acestora din urmă, să plătească impozite, taxe, contribuții determinate

in conformitate cu legea (obligatia fiscala materiala). Este, de altfel, veritabila obligatie fiscala.

In acest sens, administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală- care constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat- ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

Pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, competența revine aceluși organ fiscal stabilit prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului sau al plătitorului de venit.

Astfel, referitor la cererea petentei de a fi exonerata de plata anumitor sume si obligatii stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. A privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, facem precizarea ca in aceasta speta competenta apartine organului fiscal în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al societatii XSRL.

D. Cu privire la solicitarea aplicarii prevederilor art.276 alin.(5) din Codul de procedura fiscala privind sustinerea orala a contestatiei.

Prin contestatia formulata petenta solicita sustinerea orala a contestatiei, conform prevederilor de la art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“ART. 276 Solutionarea contestatiei

(5) Contestatorul poate solicita organului de solutionare competent sustinerea orală a contestatiei. In acest caz, organul de solutionare fixează un termen pentru care convoacă, la sediul său, contestatorul si reprezentantul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat. Această solicitare poate fi adresată organului de solutionare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestatiei sub sanctiunea decăderii.”

Avand in vedere Procedura operationala PO-03.06 nr. A _ DCI _ 2075/05.07.2016 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF in aplicarea acestei prevederi, cu adresa nr.29432/09.08.2016 primita de petenta in data de 18.08.2016, D.G.R.F.P Timisoara – Serviciul Solutionare Contestatii 2, informeaza societatea X SRL ca sustinerea orala a contestatiei a fost stabilita pentru data de 18.08.2016 ora 14,00.

La sedinta de sustinere orala a contestatiei, din partea petentei nu a participat niciun reprezentant, incheindu-se o minuta in prezenta reprezentantilor organului emitent al actului atacat si a organului de solutionare, document atasat la dosarul cauzei, in care s-a consemnat lipsa contestatoarei.

Avand in vedere considerentele expuse in cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, in baza referatului nr. 29432/_____.2016, se

D E C I D E :

1.Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de Societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. A privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, pentru suma de x lei reprezentand:

- TVA : y lei;
- impozit pe profit: x lei;
- dobanzi : x lei;
- penalitati: x lei;
- dobanzi aferente TVA: x lei;
- penalitati aferente TVA: x lei

2.Respingerea, ca nemotivata, a contestatiei formulata de Societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. A privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, pentru suma de x lei reprezentand impozit pe profit .

3. Prezenta decizie se comunica la:

- Societatea X SRL, cu sediul în com_____jud. Hunedoara
- DGRFP Timisoara - AJFP Hunedoara -Inspectia Fiscala, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr. 3741/2015.

4. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timis, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,