



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Arad**  
**Biroul Soluționare Contestații**



Bld. Revoluției nr. 79  
310130, Arad  
Tel : +0257 202700  
Fax :+0257 280855  
e-mail:Admin.ARARJUDX01.AR@mfinante.ro

## **DECIZIA**

Nr. .... / .....

privind soluționarea contestației  
formulată de **S.C. X S.R.L.**  
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad  
sub nr. .... /07.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. .... 2/ad/21.07.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.....0/23.07.2010 asupra contestației formulate de

### **S.C. X S.R.L.**

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....07.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .... /07.2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează în temeiul art.7 pct.1 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ „plangere prealabilă” solicitând revocarea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../06.2010 și implicit a Dispoziției nr...../06.2010 și a Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 06.2010 întocmită de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală.

Urmare adresei nr. .... /07.2010 a D.G.F.P. a jud. Arad, societatea X SRL depune prin avocat, precizări referitoare la plangerea prealabilă formulată în conformitate cu dispozițiile art.205 și art. 207 din OG nr. 92/2003 precum și a art. 7 din Legea 554/2004, în sensul că solicita

admiterea contestatiei potrivit art. 205 – 207 si art.216 pct. 2 din OG nr. 92/2003 si renunta la beneficiul art. 7 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, adresa FN din 08.2010 formulară de reprezentanta petentei, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../08.2010, urmare căreia D.G.F.P. a jud. Arad s-a investit cu soluționarea contestației, fiind anexată la dosarul cauzei.

**1. Referitor la capatul de cerere din contestatia formulata de SC X S.R.L., impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .... incheiat la data de 06.2010 de catre inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Arad, s-au retinut urmatoarele:**

In drept, Codul de Procedura Fiscala, republicat prevede:

“ART. 85

*Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);*

*b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri.*

ART. 86

*Decizia de impunere*

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere.*

*(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.*

*(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si in cazul in care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...].*

ART. 87

*Forma si continutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie sa indeplinească conditiile prevazute la art. 43.[...].”*

coroborat cu prevederile art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“ART. 106

*Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) *Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.*

(2) *Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.[...]*

*Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

*106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale incheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.*

*106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

*106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”*

Competenta de solutionare conferita de art. 205 si urmatoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

*"ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)*

*(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna.*

*(4) Pot fi contestate in conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 87 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

*(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Avand in vedere ca raportul pe care societatea petenta il contesta este raportul in care au fost prezentate constatarile inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..../06.2010, conform dispozitiilor legale mai sus citate, in temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia

Generala a Finantelor Publice a judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, decizie ce a fost emisa in baza raportului de inspectie fiscala din data de 14.06.2010 inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala Arad sub nr. .... /06.2010.

In conditiile in care Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .... /06.2010 este titlul de creanta care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentei si acesta fiind cel care produce efecte fata de petenta, si nu raportul de inspectie fiscala in care doar sunt consemnate constatarile inspectiei fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de SC X S.R.L. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .... /06.2010, aceasta urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

**2. In legatura cu capatul de cerere privind contestatia formulata de SC X S.R.L. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .... /06.2010 incheiata de catre inspectori din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Arad, s-au retinut urmatoarele :**

Suma totala contestata de **xxxx lei** si este formata din:

- suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit
- suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere
- suma de xxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar
- suma de xxxxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății, dl. Abate Diego, în calitate de administrator și poartă ștampila societății, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .... /06.2010, a Dispozitiei de masuri nr. .... /06.2010 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .... /06.2010

Întocmite de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea în parte a acestora, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- societatea arată ca, în data de 01.10.2009 a emis factura nr.3 către SC P SRL în suma de xxxxxx lei înregistrată în contul 704 „Venituri din prestări servicii”, tranzacție efectuată în baza contractului de consultanță încheiat între cele două părți.

- în luna decembrie 2009 s-a emis către beneficiar, factura nr...../12.2009 reprezentând stornare servicii consultanță în referință la factura AR 3/01.10.2009 în valoare de xxxxxxxx lei prin care s-a stornat din contul 704, suma de xxxxxxxxx lei.

- petenta apreciază că factura de stornare s-a întocmit într-un moment operativ în care era evidentă imposibilitatea realizării tuturor serviciilor de către prestator și implicit lipsa obligației beneficiarului de a face plata întregii sume – pret al contractului, factura de stornare reprezentând un document legal permis atât de Codul Fiscal cât și de Legea contabilității.

- petenta nu este de acord cu aprecierea dată de organele de inspecție fiscală potrivit căreia emiterea unei facturi de stornare în cazul în care nu a fost încasată contravaloarea serviciilor prestate este permisă numai în situația declarării falimentului beneficiarului.

- în susținerea celor afirmate societatea petenta arată că, întrucât beneficiarul nu a respectat obligația contractuală respectiv termenul de plată de 30 de zile de la data emiterii facturii, potrivit art.2 și 3 din contract, acesta s-a considerat desființat, prestatorul având drept de încasare a avansului cu titlu de daune.

- susține că, având în vedere încetarea raporturilor contractuale urmare a cărui fapt părțile erau exonerate de orice obligație, s-a considerat necesar să se renunțe la diferența valorică a pretului, motiv pentru care s-a întocmit factura storno pentru diferența neincasată.

Față de cele prezentate, societatea solicită revocarea în parte a deciziei de impunere.

**II. Verificarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal și a H.G. nr.44/2004, pe perioada 01.01.2007 – 31.12.2009.**

Urmare verificărilor efectuate, organele de control au constatat următoarele:

- societatea SC X SRL a emis în data de 01.10.2009 factura nr.3 către SC P SRL în valoare totală de xxxxxxxx lei reprezentând servicii consultanță conform contractului încheiat în data de 30 iunie 2009 între cele două părți.

- in luna decembrie 2009 societatea emite catre beneficiarul SC P SRL, factura nr...../12.2009 reprezentand stornare servicii consultanta facturate in FF AR 3/01.10.2009 in valoare totala de 134.786,95 lei din care TVA in suma de xxxxx lei, stornand din contul 704 „ venituri din prestari servicii” suma de xxxxxx lei si din contul 4427 „TVA colectata” suma de xxxxxxx lei

- Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a stornat in mod nejustificat veniturile in suma totala de xxxxxx lei si a diminuat nejustificat taxa pe valoarea adaugata colectata cu suma de xxxxxxx lei, deoarece inregistrarea veniturilor nu este conditionata de incasarea contravalorii serviciului prestat, cu exceptia declararii falimentului beneficiarului, iar societatea nu a facut dovada nerealizarii serviciilor. În conformitate cu prevederile art.11 alin.1 si art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, au procedat la redimensionarea veniturilor stabilind o diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de xxxx lei si o taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de xxxxxxx lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de 2.483 lei in conformitate cu prevederile art. 120 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de 2.948 lei in conformitate cu prevederile art. 120 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

**IV.** Având în vedere actele si documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina petentei suma totala de **xxxxxx lei** reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata cu majorari de intarziere aferente.

In fapt, intre societatea verificata SC X SRL in calitate de prestator si SC P SRL in calitate de beneficiar s-a încheiat in data de 30.06.2009 contractul de servicii de consultanta in care prestatorul SC A SRL s-a obligat sa furnizeze servicii de consultanță societății Paolo Consult, respectiv consultanță în domeniul agronomic, precum și în domeniul gestionării afacerilor în general, financiar și logistic, valoarea totala a

contractului fiind de xxxxxx Euro + TVA, cu plata esalonata in trei rate a cate xxxxxx euro, avand scadenta la 01.10.2009, 01.03.2010 si 01.08.2010.

Conform intelegerii contractuale prestatorul SC X SRL a emis in data de 01.10.2009 factura .... nr.... catre SC P SRL reprezentand servicii consultanta, in valoare de xxxx lei + TVA in suma de xxxxxx lei.

Conform extraselor de cont, existente in copie la dosarul cauzei, a rezultat faptul ca, beneficiarul SC P SRL a efectuat urmatoarele plati catre societatea petenta:

- in data de 20.10.2009 suma de xxxxx lei
- in data de 16.11.2009 suma de xxxxx lei

In nota privind operatiunile inregistrate in contabilitate de catre SC X SRL, depusa in probatiune la dosarul cauzei, s-a aratat ca, intrucat termenul de plata stipulat in contract nu a fost respectat de catre beneficiar, prestatorul nu s-a mai considerat obligat sa furnizeze rapoartele de consultanta beneficiarului, considerand desfiintat de drept contractul. Astfel ca, in data de 12.2009 SC X SRL storneaza cu factura nr...../12.2009 sumele neincasate de la beneficiar in valoare totala de xxxxxx lei ( xxxxxxxxxx lei + TVA xxxxxxxx lei ), considerand sumele incasate in valoare de xxxxxxxx lei (xxxxxxx Euro) ca sume reprezentand avans specificat in contract cu titlu de daune, conform pct. 2 din contractul încheiat între părți.

**A. În ce priveste impozitul pe profit în sumă de xxxxx lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investită să se pronunte dacă organele de inspectie fiscală în mod legal au stabilit această obligatie fiscală suplimentară, în conditiile în care societatea contestatara prin argumentele aduse si prin documentele prezentate in sustinerea contestatiei demonstrează o altă situatie de fapt, decât cea stabilită de organul de control.**

**În fapt**, SC X SRL, în anul 2009, a diminuat veniturile realizate si implicit profitul impozabil, prin emiterea facturi de stornare nr..... din data de 30.12.2009 către SC Paolo Consult SRL, în valoare de xxxxxxxx lei, pe motiv de neîncasare a facturii xxx nr.xxx din data de 01.10.2009 emisa in baza contractului de servicii consultanta incheiat in data de 30.06.2009 intre cele doua societati.

In contestatia formulata societatea petenta a aratat ca, intrucat beneficiarul nu a respectat termenul de plata de 30 zile de la data emiterii facturii, potrivit art.2 si 3 din contract, acesta a fost desfiintat, prestatorul avand drept de incasare a avansului cu titlu de daune, partile contractuale fiind exonerate de la orice obligatie.

In drept, in soluționarea contestației sunt incidente următoarele prevederi legale:

- potrivit art.19 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

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

- pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*“ Norme metodologice:*

*12. Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr.82/1991(...) „*

*- potrivit art.6 alin. 1 din Legea contabilitatii 82/1991, republicata:*

*„ (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.”*

- in conformitate cu O.M.F.P **nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (\*actualizat\*)** pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene la pct.215 *“ Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.”*

- prevederile art. 138 lit. a) si d) si art. 159 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*“Ajustarea bazei de impozitare*

*ART. 138*

*Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:*

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

*(...)*

***d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă;***

*(...)*

*Corectarea documentelor*

*ART. 159*

***(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:***



a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

(2) În situațiile prevăzute la art. 138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, **care vor fi transmise și beneficiarului**, cu excepția situației prevăzute la art. 138 lit. d).”

- pct. 20 (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

“ Norme metodologice:

20. (1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării, sau după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidentele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.(...)”

În raport de prevederile legale prezentate mai sus, se reține faptul că veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora, nefiind condiționată înregistrarea lor de încasarea integrală.

Emiterea unei facturi de stornare este permisă și în cazul în care a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor, în acest caz prestatorii de servicii putând emite facturi cu valorile înscrise cu semnul minus, cu condiția ca aceste facturi trebuie să fie transmise beneficiarilor.

Operațiunea de stornare reprezintă o operațiune de anulare a unei operațiuni care trebuie înregistrată în evidența contabilă atât a societății furnizoare, cât și a societății beneficiare.

Urmare solicitării organului de soluționare competent, conținută în adresa nr. .... /08.2010, societatea petentă, cu adresa din 06.09.2010, inregistrata la D.G.F.P a jud. Arad sub nr. .... /09.2010, a completat dosarul cauzei cu fotocopia notificarii prin care partenerul contractual SC P SRL a fost instiintat cu privire la rezilierea contractului de consultanta din 30.06.2009 si prin care a fost transmisa factura de stornare nr.... /12.2009, împreună cu fotocopia confirmarii de primire a acestora de catre SC P SRL.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul că societatea a stornat si a scos din evidenta contabilă în anul 2009 factura nr.... /12.2009, reprezentând diferenta neincasata la termenul prevazut in contract a contravalorii serviciilor de consultanta, in sustinerea cauzei petenta depunand documente noi, respectiv dovada rezilierii contractului de servicii consultanta si transmiterii facturii de stornare catre societatea beneficiara.

Astfel, luand in considerare cele mai sus prezentate, din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă ca serviciile de consultanta înscrise în factura nr. ... /10.2009 emisa în baza contractului de prestări servicii FN/06.2009 au fost efectiv prestate, fara ca mai întâi să fie analizate și verificate documentele justificative depuse de contestatoare, în vederea stabilirii situatiei de fapt reale.

In raport cu cele arătate mai sus, având în vedere prevederile art. 213 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *“In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestatiei se va face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei.**”*, se reține că organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunța asupra legalitatii stabilirii de catre organele de inspicție fiscala a impozitului pe profit suplimentar in suma de xxxxx mai înainte de a se pronunța într-un fel sau altul organele de inspecție fiscală.

Ca urmare, se impune efectuarea unei noi verificări ținând seama de susținerile contestatoarei, de toate documentele depuse la dosarul cauzei și de prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, se reține că, în baza dispozițiilor art. 213 alin.(4) din același act normativ, contestatorul poate **“să depună probe noi în susținerea cauzei”**, față de care **“organelor care au efectuat activitatea de control li se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”** conform pct. 3.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/ 2005, **“având în vedere toate argumentele și documentele contestatorului.”**

Potrivit considerentelor arătate, se impune desființarea Deciziei de impunere nr.15.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru capătul de cerere privind impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma xxxxx în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

***“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”***

În termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal Arad vor efectua o nouă verificare ținând seama de prevederile legale aplicabile în speță și documentele depuse la dosar și vor reexamina starea de fapt fiscală a contestatoarei în funcție de documentele relevante în examinarea acesteia, urmând să emită o nouă decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în funcție de rezultatele verificărilor efectuate și ținând seama și de dispozițiile pct. 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr. 519/ 2005 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, unde se prevede că:

***“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”***

Referitor la majorările de intarziere aferente impozitului, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr...../06.2010 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, se retine că stabilirea de majorări de intarziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. În condițiile în care, pentru debitul în suma totală de xxxxxxxx lei reprezentând impozitul pe profit stabilit prin Decizia de impunere nr...../06.2010, aceasta a fost desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de intarziere aferente în suma totală de xxxx lei, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura

accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere nr...../.06.2010 va fi desfiintata.

**2. În ce priveste taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de xxxxxx lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, este investită să se pronunte dacă organele de inspectie fiscală în mod legal au stabilit această obligatie fiscală suplimentară, în condițiile în care societatea contestatara prin argumentele aduse si prin documentele prezentate in sustinerea contestatiei demonstrează o altă situatie de fapt, decât cea stabilită de organul de control.**

**În fapt**, in anul 2009 societatea petenta a diminuat baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cu suma totală de xxxxxx lei cu taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de xxxxxx lei, prin emiterea facturi de stornare nr... din 30.12.2009 având la bază factura nr.... din 10.2009 incasata partial, emisa in baza contractului de consultanta incheiat in data de 06.2009 intre societatea contestatara si partenerul contractual SC P SRL.

Organele de inspectie au considerat ca factura de stornare nu reprezinta un document legal intrucat societatea petentă nu a facut dovada nerealizarii serviciilor de consultanță.

**În drept**, art. 134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,aplicabil în perioada verificată, definește faptul generator si exigibilitatea taxei, astfel:

**„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.**

**(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.**

**(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligatia de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 (...).”**

iar art. 134 ^2 reglementează exigibilitatea pentru livrări de bunuri si prestări de servicii, conform căruia:

**„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**

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

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

iar art. 138 reglementează ajustarea bazei de impozitare, conform căruia:

**„Baza de impozitare se reduce în următoarele situatii:**

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

**b)** în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, în condițiile anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză, declarată printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, sau în urma unui arbitraj, ori în cazul în care există un acord scris între părți;

**c)** în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

**d)** în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului.

Corectarea documentelor

ART. 159

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

**a)** în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

**b)** în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscrie numărul și data documentului corectat.

(2) În situațiile prevăzute la art. 138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, **care vor fi transmise și beneficiarului**, cu excepția situației prevăzute la art. 138 lit. d).”

- pct. 20 (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

“ Norme metodologice:

20. (1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării, sau după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidentele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.(...)”

Având în vedere prevederile mai sus citate, se retine că faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator așadar la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Cu privire la ajustarea bazei impozabile, societatea petentă face dovada cu documente justificative asupra motivelor stornării facturii nr.../10.2009, respectiv anularea operațiunii anterior executării serviciilor de consultanță, precum și documente prin care contractul de servicii consultanța a fost reziliat și transmis partenerului contractual împreună cu factura de stornare emisă.

Luând în considerare cele mai sus prezentate, din documentele existente la dosarul contestației, nu rezultă ca serviciile de consultanța înscrise în factura nr. ../10.2009 emisă în baza contractului de prestări servicii FN/06.2009 au fost efectiv prestate fără ca mai întâi să fie analizate și verificate documentele justificative depuse de contestatoare, în vederea stabilirii situației de fapt reale.

În raport cu cele arătate mai sus, având în vedere prevederile art. 213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *“În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se va face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.**”*, se reține că organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității stabilirii de către organele de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de xxxx lei, mai înainte de a se pronunța într-un fel sau altul organele de inspecție fiscală.

Ca urmare, se impune efectuarea unei noi verificări ținând seama de susținerile contestatoarei, de toate documentele depuse la dosarul cauzei și de prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, se reține că, în baza dispozițiilor art. 213 alin.(4) din același act normativ, contestatorul poate **“să depună probe noi în susținerea cauzei”**, față de care **“organelor care au efectuat activitatea de control li se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”** conform pct. 3.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/ 2005, **“având în vedere toate argumentele și documentele contestatorului.”**

Potrivit considerentelor arătate, se impune desființarea Deciziei de impunere nr.../06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma xxxxx lei în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

**"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."**

Referitor la majorările de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate in sarcina petentei prin Decizia de impunere nr...../06.2010 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala Arad, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. In conditiile in care, pentru debitul in suma totala de xxxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita prin Decizia de impunere nr...../06.2010, aceasta a fost desfiintata, rezulta ca si pentru capatul de cerere privind majorarile de intarziere aferente in suma totala de xxxxx lei, calculate in sarcina petentei reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere nr...../06.2010 va fi desfiintata.

**3. Referitor la capătul de cerere prin care petenta s-a îndreptat împotriva Dispoziției de masuri nr. xxxxx/06.2010, întocmita de**

Activitatea de Inspecție Fiscala Arad, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, urmare inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au emis Dispoziția de măsuri nr. ....../06.2010.

În drept, s-a reținut ca in cauza sunt aplicabile următoarele reglementari:

**Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată (in 31.07.2007).**

**"ART. 105**

***Reguli privind inspecția fiscală***

***(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.***

***(...)***

***(9) Contribuabilul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală.***

[...]

“ART. 209

Organul competent

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

a) *contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);*

b) *contestațiile formulate de marii contribuabili, care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite în cadrul respectivelor direcții generale de administrare a marilor contribuabili;*

c) *contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, al căror quantum este de 500.000 lei sau mai mare, precum și cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale se soluționează de către organe competente de soluționare constituite la nivel central.*

(2) *Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”*

**H.G. nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală :**

“ARTICOLUL 102

[...]

*Norme metodologice:*

102.1. *La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidentele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de proba și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.*

[...]

102.7. *Măsurile, termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală potrivit art. 102 alin. (9) din Codul de procedura fiscală vor fi aduse la cunostința contribuabilului prin actul emis de organul de inspecție fiscală competent.”*

**Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind**



## **Codul de procedura fiscală, republicată**

“ANEXA

*INSTRUCȚIUNI pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată “(...)*

*“5.1. Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.*

*(...)*

*5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: **dispoziția de măsuri**, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedura fiscală, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”*

Din prevederile legale mai sus citate rezulta ca, Activitatea de inspectie fiscala Arad a emis Dispozitia de masuri nr. 8683/15.06.2010, iar conform prevederilor art. 209, alin (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata aceasta este competenta sa solutioneze contestatia impotriva dispozitiei de masuri atacate.

Pentru motivele mai sus expuse, pentru capatul de cerere prin care petenta s-a indreptat impotriva Dispozitiei de masuri nr. ....../06.2010competenta de solutionare va fi declinata Activitatii de inspectie fiscala Arad.

Pentru considerentele mai sus prezentate si in conformitate cu prevederile art.19 alin.1, art.22, art.134, art. 138 si art. 159 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările ulterioare, pct.12, pct. 20 (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 de aprobare a Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6 alin. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, pct.215 din O.M.F.P nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (\*actualizat\*) pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene pct. 3.6, pct 5.1 si 5.2 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, art. 102 din H.G. nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, coroborate cu art. 105, art.209, art. 213 alin. (1) si alin.(4), art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

## **D E C I D E**

**1.** Respingerea contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr..... încheiat în data de 06.2010 către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

**2.** Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../06.2010 emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad la S.C. X S.R.L., pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de xxxxx lei cu majorările de întârziere aferente în suma de xxxxx lei și taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de xxxxx lei cu majorările de întârziere aferente în suma de xxxxx lei, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**3.** Declinarea competenței de soluționare, pentru capătul de cerere prin care S.C. X S.R.L. s-a îndreptat împotriva Dispoziției de masuri nr. ..../06.2010 în favoarea Activității de Inspecție Fiscală Arad, spre competență soluționare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Executiv,  
Marius Florin Draganescu