



## Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA NR. \_124\_\_\_\_\_**

din \_\_\_\_\_17.12.2012\_\_

privind soluționarea contestației formulată de

.....,

din ....., județul Suceava,

CUI RO .....,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr. ....din ..... și reînregistrată sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de ....., prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr. ...., prin care societatea anexează în copie Rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava din data de ....., solicitând reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ....

Prin adresa înregistrată la AIF sub nr. .... și la DGFP Suceava sub nr. ...., Activitatea de inspecție fiscală comunică faptul că Serviciul juridic a transmis că soluția dispusă prin Rezoluția din ..... este definitivă.

Prin Decizia nr. ...., DGFP Suceava a suspendat soluționarea contestației formulată de ..... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Prin Rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava din data de ....., în dosarul nr. ...., s-a dispus încetarea urmăririi penale față de învinuitul ....., administrator al .....

Având în vedere că motivul care a determinat suspendarea a încetat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava va proceda la analiza pe fond a cauzei.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ....., reprezentând:

- ❖ ..... – impozit pe profit;
- ❖ ..... – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ❖ ..... – TVA;
- ❖ ..... – accesorii aferente TVA.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., privind suma de ....., reprezentând:**

- ❖ ..... – impozit pe profit;
- ❖ ..... – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ❖ ..... – TVA;
- ❖ ..... – accesorii aferente TVA.

Cu privire la suma contestată de ....., pentru care organul de soluționare a dispus suspendarea soluționării cauzei, petenta precizează că această sumă de compune din:

- 1) Impozit pe profit în sumă de ..... (aferent unei baze impozabile de ....., pct. 4.5 din decizie), majorări în sumă de ..... și penalități în sumă de .....
- 2) Impozit pe profit în sumă de ..... (aferent unei baze impozabile de ....., pct. 5.5 din decizie), majorări în sumă de ..... și penalități în sumă de .....
- 3) Impozit pe profit în sumă de ..... (aferent unei baze impozabile de ....., pct. 6.3 din decizie), majorări în sumă de ..... și penalități în sumă de .....
- 4) Impozit pe profit în sumă de ..... (aferent unei baze impozabile de ....., pct. 6.5 din decizie), majorări în sumă de ..... și penalități în sumă de .....
- 5) TVA în sumă de ..... (aferent unei baze impozabile de ....., pct. 3 din decizie), majorări în sumă de ..... și penalități în sumă de .....

Argumentele aduse de petentă sunt următoarele:

**Pentru pct. 1 (pct. 4.5 din decizie), pct. 2 (pct. 5.5 din decizie), pct. 3 (pct. 6.3 din decizie)**

Societatea afirmă că organul fiscal nu admite ca și cheltuială aferentă veniturilor achizițiile de piese de schimb, consumabile de la furnizorul ..... Bacău din lunile aprilie, mai, septembrie 2010, în sumă totală de ....., pe motiv că societatea nu este plătitoare de TVA, nu a declarat livrările în declarația 394, este

declarat inactiv începând cu 18.05.2011 și că nu există devize de lucrări emise de către unitățile specializate, dar că nu face nici o referire asupra calității de document justificativ a facturilor enumerate, în sensul că acceptă legalitatea acestuia.

Invocă prevederile art. 11 și art. 21 alin. 4 lit. r din Codul fiscal, art. 15 alin. 2 din Constituție.

Precizează că organul fiscal a aplicat retroactiv aceste prevederi legale, deoarece la data când furnizorul a emis facturile, acesta nu era inactiv, ci activ.

De asemenea, susține că în Codul fiscal nu se condiționează deductibilitatea cheltuielilor de aspectele invocate de organul de inspecție fiscală, respectiv declararea livrărilor în declarația 394, lipsa unor devize de lucrări emise de către unitățile specializate.

Referitor la constatarea lipsei unor devize de lucrări emise de către unitățile specializate, societatea afirmă că organul fiscal nu a acceptat faptul că lucrările au fost efectuate în regie proprie.

Mai face precizarea că deductibilitatea acestor achiziții de piese de schimb este justificată cu bonuri de consum, bonuri de lucru, fiind montate pe utilaj de către angajatul de pe acel utilaj.

Astfel, concluzionează că piesele de schimb utilizate nu necesită operațiuni complexe, impuse de către RAR a fi efectuate cu aprobări speciale.

De asemenea, contestatoarea precizează că, plecând de la prevederile art. 5 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, respectiv art. 6.1 din Normele de aplicare, organul fiscal era obligat a extinde verificarea, în sensul dacă acele facturi au fost emise în fapt de către acea societate, nu să se rezume la existența unor suspiciuni în această tranzacție. Susține că nici o dispoziție legală nu îi impune, în calitate de persoană impozabilă achizitoare, să solicite persoanei care îi livrează un bun, să facă dovada că acel bun i-a intrat în patrimoniu, dacă l-a declarat în informațiile recapitulative și informative, cu respectarea dispozițiilor în materie fiscală.

#### **Pentru pct. 4 (pct. 6.5 din decizie)**

Petenta susține că organul fiscal se rezumă la o prezentare sumară a constatării, fără a fi detaliată cu lux de amănunte, enumerând nr. document, luna de referință, suma trimestrială.

Contestatoarea precizează că, așa cum este întocmită situația anexă nr. 2, se poate deduce că întreaga sumă ar proveni din trim. I, II sau III.

#### **Pentru pct. 5 (pct. 3 din decizie)**

Societatea afirmă că organul fiscal calculează TVA în sumă de ..... pentru consumul de carburant nejustificat de ....., fără a identifica furnizorul, bonul fiscal sau poziția din jurnalul de cumpărări, TVA aferentă în lună și încălcând prevederile art. 5 alin. 1, art. 6 alin. 1, art. 7 alin. 3 din OG 92/2003 republicată.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației.

Prin adresa nr. ...., petenta aduce completări la contestația formulată, precizând următoarele:

1) în anul 2011 a avut licitat o cantitate de ..... buștean/picior de la ....., respectiv OS ... – punct de lucru ..... (primăria .....

Petenta susține că, potrivit autorizațiilor de exploatare nr. ...., a exploatat masa lemnoasă în cantitate totală de ..... ce a fost transportată/exploatată la .....

Face mențiunea că distanța de la punctul de exploatare ..... (primăria .....) și până la Rădăuți este de aproximativ 500 km dus-întors.

Precizează că la un drum se transportă aproximativ 40 mc, iar în funcție de normativul de consum, la un transport, inclusiv sortare, încărcare, se consumă aproximativ 300-350 litri motorină.

2) în intervalul supus verificării, au făcut naveta zilnic, cu aproximativ 5 muncitori, pentru executarea lucrărilor de exploatare.

Distanța de la punctul de lucru ..... până la Ciocănești este de aproximativ 130 km.

Astfel, contestatoarea susține că, față de cele prezentate, consumul de carburant se majorează și cu transportul utilajelor de la Ciocănești la ....., în perioada mai 2011-decembrie 2012.

Mai face precizarea că și condițiile de exploatare de la punctul ..... sunt destul de grele, situație ce a dus la creșterea consumului de carburant peste norme.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., s-a stabilit în sarcina societății suma de ....., reprezentând:**

- ❖ ..... – impozit pe profit;
- ❖ ..... – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ❖ ..... – TVA;
- ❖ ..... – accesorii aferente TVA.

**Suma de ....., reprezentând impozit pe profit contestat de societate, cuprinde următoarele sume:**

**1) Impozit pe profit în sumă de ....., calculat pentru perioada 01 ianuarie 2010 – 30 septembrie 2010**

Pentru perioada 01 ianuarie 2010 – 30 septembrie 2010, organele fiscale au stabilit suplimentar profit în sumă de ..... (pct. 4.1-4.5 din decizie). Cu această sumă organele fiscale au diminuat pierderea fiscală evidențiată de societate la data de 30 septembrie 2010, în sumă de ....., rezultând un profit impozabil în sumă de ....., pentru care s-a stabilit impozit pe profit în sumă de ....., față de impozitul minim calculat și declarat de societate în sumă de ....., rezultă o diferență de plată stabilită suplimentar în sumă de .....

Din suma de ....., reprezentând **impozit pe profit** aferent perioadei 01 ianuarie 2010 – 30 septembrie 2010, petenta contestă suma de ..... aferentă înregistrării pe cheltuieli a următoarelor documente, în sumă de ..... + TVA în

sumă de ....., de la furnizorul SC ..... Bacău, CUI: ....., reprezentând contravaloare piese de schimb:

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând tamburi frână, arcuri, factura achitata cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope cargo , factura achitata cu ch.....;

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope, factura achitata cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope, distribuitor hidraulic, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope tracțiune, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând ulei valvolină, arc șa, factură achitată cu chitanța .....

Din verificarea efectuată, s-a constatat că SC ..... Bacău nu este înregistrată în scopuri de TVA, nu a declarat aceste livrari de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, și este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011. Astfel, organele fiscale consideră că există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente. Întrucât în timpul controlului societatea nu a facut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe aparținând societății verificate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform art. 21, alin. 4, lit.f) din Legea 571/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

Societatea formulează contestație cu privire la majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

## **2) Impozit pe profit în sumă de ....., calculat pentru perioada 01 octombrie 2010 – 31 decembrie 2010**

Pentru perioada 01 octombrie 2010 – 31 decembrie 2010, organele fiscale au stabilit suplimentar profit în sumă de ..... (pct.5.1-5.6 din decizie). Cu această sumă organele fiscale au reîntregit profitul impozabil evidențiat de societate pentru trimestrul IV 2010, în sumă de ....., rezultând un profit impozabil în sumă de ..... și impozit pe profit aferent în sumă de ....., Față de impozitul pe profit calculat și declarat de societate în sumă de ....., rezultă impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .....

Din suma de ..... stabilită suplimentar, petenta contestă suma de ....., reprezentând **impozit pe profit** aferent perioadei 30 septembrie 2010 – 31 decembrie 2010, aferentă înregistrării pe cheltuieli a următoarelor documente în sumă de ..... +TVA în sumă de ....., de la furnizorul SC..... Bacău, CUI: ....., reprezentând contravaloare piese de schimb:

-factura ....., în valoare de.....+TVA ....., reprezentând anvelope offroad, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând foaie arc, galerie evacuare rabă, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de.....+TVA ....., reprezentând anvelope offroad, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând pompă HGS, factură achitată cu chitanța .....

Din verificarea efectuată s-a constatat că SC ..... Bacău nu este înregistrată în scopuri de TVA, nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, și este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011. Astfel, organele fiscale consideră că există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente. Întrucât în timpul controlului societatea nu a făcut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe aparținând societății verificate, nu s-a acordat dreptul de deducere a acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform art.21, alin4, lit.f) din Legea 571/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

### **3) Impozit pe profit în sumă de ....., calculat pentru perioada 01 ianuarie 2011 – 30 septembrie 2011**

Pentru perioada 01 ianuarie 2011 – 30 septembrie 2011, organele fiscale au stabilit suplimentar profit în sumă de ..... (pct.6.2 – 6.5 din decizia de impunere). Cu această sumă organele fiscale au reîntregit profitul impozabil evidențiat de societate la data de 30 septembrie 2011 în sumă de ....., rezultând la data de 30 septembrie 2011 un profit impozabil în sumă de ..... și un impozit pe profit în sumă de ....., Deoarece societatea a declarat și achitat un impozit în sumă de ....., organele fiscale au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de .....

Din suma de ..... stabilită suplimentar, petenta contestă suma de ....., reprezentând **impozit pe profit** aferent perioadei 01 ianuarie 2011- 30 septembrie 2011, aferentă înregistrării următoarelor sume:

a) înregistrării următoarelor documente, în sumă de ..... +TVA în sumă de ..... (**pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de .....**), de la furnizorul SC ..... SRL Bacău, CUI ....., pe cheltuieli, reprezentând contravaloare piese de schimb:

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând anvelope ifron, factura achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând cilindru ridicare ifron, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ..... reprezentând chiuloasa U650, garnitură, factură achitată cu chitanța .....



-factura ....., în valoare de .....+TVA ..... reprezentând grup transmisie U650, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând POMPA HIDRAULICA IFRON, factură achitată cu chitanța .....

Din verificarea efectuată s-a constatat că SC ..... Bacău nu este înregistrată în scopuri de TVA, nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, și este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011. Astfel, organele fiscale au constatat că există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente. Întrucât în timpul controlului societatea nu a făcut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe deținute de societate, nu s-a acordat dreptul de deducere a acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform art.21, alin4, lit.f) din Legea 571/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de 398 lei (din care petenta contestă suma de ..... ) și penalități de întârziere în sumă de 468 lei (din care petenta contestă suma de .....).

b) societatea nu a justificat suma de ..... (**pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de .....**), înregistrată pe cheltuieli, cont 6022, în perioada ianuarie-septembrie 2011, pe bază de bonuri fiscale emise de către AMEF, reprezentând contravaloare combustibil. Conform situației consumului întocmit de către societate, pentru perioada ianuarie –septembrie 2011, societatea a înregistrat un consum de ..... motorină, în valoare de ..... Conform balanței de verificare la data de 30 septembrie 2011, societatea a înregistrat consum de combustibil în valoare de ....., cont 6022. Rezultă astfel o diferență de ....., reprezentând contravaloare combustibil înregistrat nejustificat în contabilitate, diminuându-se astfel profitul impozabil la data de 30 septembrie 2011 cu aceasta sumă.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

**În urma verificării efectuate, organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina ..... și suma de ....., reprezentând TVA aferentă sumei de ....., înregistrată pe cheltuieli, cont 6022, în perioada ianuarie-septembrie 2011, pe bază de bonuri fiscale emise de către AMEF, reprezentând contravaloare combustibil.**

Organele fiscale fac mențiunea că, potrivit situației consumului întocmit de către societate, pentru perioada ianuarie –septembrie 2011, societatea a înregistrat un consum de ..... motorină, în valoare de ....., iar conform balanței de verificare la data de 30 septembrie 2011, societatea a înregistrat consum de combustibil în valoare de ....., cont 6022, rezultând o diferență de ....., reprezentând contravaloare combustibil înregistrat nejustificat în contabilitate.

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

Prin Decizia nr. ...., DGFP Suceava a suspendat soluționarea contestației formulată de ..... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr. ...., societatea anexează în copie Rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava din data de ....., solicitând reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ....

Prin adresa înregistrată la AIF sub nr. .... și la DGFP Suceava sub nr. ...., Activitatea de inspecție fiscală comunică faptul că Serviciul juridic a transmis că soluția dispusă prin Rezoluția din ..... este definitivă.

Prin Rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava din data de ....., în dosarul nr. ...., s-a dispus încetarea urmăririi penale față de învinuitul ....., administrator al ..... și aplicarea acestuia a sancțiunii amenzii administrative în sumă de ..... lei.

**1. Referitor la suma de ....., reprezentând impozit pe profit în sumă de ..... și accesorii în sumă de ..... aferente impozitului pe profit, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu achiziția de bunuri în baza unor facturi despre care organele fiscale susțin că furnizorul este declarat inactiv începând cu data de 18.05.2011, iar facturile au fost emise înainte de această dată.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina ..... suma de ....., **reprezentând impozit pe profit.**

**Suma de ....., contestată de societate, cuprinde următoarele sume:**

**1) Impozit pe profit în sumă de ....., calculat pentru perioada 01 ianuarie 2010 – 30 septembrie 2010**

Pentru perioada 01 ianuarie 2010 – 30 septembrie 2010, organele fiscale au stabilit suplimentar profit în sumă de ..... (pct. 4.1-4.5 din decizie). Cu această



sumă organele fiscale au diminuat pierderea fiscală evidențiată de societate la data de 30 septembrie 2010, în sumă de ....., rezultând un profit impozabil în sumă de ....., pentru care s-a stabilit impozit pe profit în sumă de ..... Față de impozitul minim calculat și declarat de societate în sumă de ....., rezultă o diferență de plată stabilită suplimentar în sumă de .....

Din suma de ....., reprezentând **impozit pe profit** aferent perioadei 01 ianuarie 2010 – 30 septembrie 2010, petenta contestă suma de ..... aferentă înregistrării pe cheltuieli a următoarelor documente, în sumă de ..... + TVA în sumă de ....., de la furnizorul SC ..... Bacău, CUI: ....., reprezentând contravaloare piese de schimb:

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând tamburi frână, arcuri, factura achitata cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope cargo, factura achitata cu ch.....;

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope, factura achitata cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope, distribuitor hidraulic, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând anvelope tracțiune, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de ..... + TVA ....., reprezentând ulei valvolină, arc față, factură achitată cu chitanța .....

Din verificarea efectuată, s-a constatat că SC ..... Bacău nu este înregistrată în scopuri de TVA, nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, și este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011. Astfel, organele fiscale consideră că există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente. Întrucât în timpul controlului societatea nu a facut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe aparținând societății verificate, organele fiscale nu au acordat dreptul de deducerea acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform art. 21, alin. 4, lit.f) din Legea 571/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

Societatea formulează contestație cu privire la majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

## **2) Impozit pe profit în sumă de ....., calculat pentru perioada 01 octombrie 2010 – 31 decembrie 2010**

Pentru perioada 01 octombrie 2010 – 31 decembrie 2010, organele fiscale au stabilit suplimentar profit în sumă de ..... (pct.5.1-5.6 din decizie). Cu această sumă organele fiscale au reîntregit profitul impozabil evidențiat de societate pentru trimestrul IV 2010, în sumă de ....., rezultând un profit impozabil în sumă de ..... și impozit pe profit aferent în sumă de ..... Față de impozitul

pe profit calculat și declarat de societate în sumă de ....., rezultă impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .....

Din suma de ..... stabilită suplimentar, petenta contestă suma de ....., reprezentând **impozit pe profit** aferent perioadei 30 septembrie 2010 – 31 decembrie 2010, aferentă înregistrării pe cheltuieli a următoarelor documente în sumă de ..... +TVA în sumă de ....., de la furnizorul SC..... Bacău, CUI: ....., reprezentând contravaloare piese de schimb:

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând anvelope offroad, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând foaie arc, galerie evacuare rabă, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând anvelope offroad, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând pompă HGS, factură achitată cu chitanța .....

Din verificarea efectuată s-a constatat că SC ..... Bacău nu este înregistrată în scopuri de TVA, nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, și este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011. Astfel, organele fiscale consideră că există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente. Întrucât în timpul controlului societatea nu a făcut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe aparținând societății verificate, nu s-a acordat dreptul de deducere a acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform art.21, alin4, lit.f) din Legea 571/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

### **3) Impozit pe profit în sumă de ....., calculat pentru perioada 01 ianuarie 2011 – 30 septembrie 2011**

Pentru perioada 01 ianuarie 2011 – 30 septembrie 2011, organele fiscale au stabilit suplimentar profit în sumă de ..... (pct.6.2 – 6.5 din decizia de impunere). Cu această sumă organele fiscale au reîntregit profitul impozabil evidențiat de societate la data de 30 septembrie 2011 în sumă de ....., rezultând la data de 30 septembrie 2011 un profit impozabil în sumă de ..... și un impozit pe profit în sumă de ....., Deoarece societatea a declarat și achitat un impozit în sumă de ....., organele fiscale au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de .....

Din suma de ..... stabilită suplimentar, petenta contestă suma de ....., reprezentând **impozit pe profit** aferent perioadei 01 ianuarie 2011- 30 septembrie 2011, iar din această sumă, impozitul pe profit în sumă de ..... este aferent înregistrării sumei de ..... + TVA în sumă de ....., de la furnizorul SC ..... SRL Bacau, CUI ....., pe cheltuieli, reprezentând contravaloare piese de schimb, în baza următoarelor documente:

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând anvelope ifron, factura achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând cilindru ridicare ifron, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ..... reprezentând chiuloasa U650, garnitură, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ..... reprezentând grup transmisie U650, factură achitată cu chitanța .....

-factura ....., în valoare de .....+TVA ....., reprezentând POMPA HIDRAULICA IFRON, factură achitată cu chitanța .....

Din verificarea efectuată s-a constatat că SC ..... Bacău nu este înregistrată în scopuri de TVA, nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, și este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011. Astfel, organele fiscale au constatat că există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente. Întrucât în timpul controlului societatea nu a făcut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe deținute de societate, nu s-a acordat dreptul de deducere a acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, conform art.21, alin4, lit.f) din Legea 571/2003, republicată, cu modificările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă de ....., organele fiscale au calculat majorări de întârziere în sumă de 398 lei (din care petenta contestă suma de ..... ) și penalități de întârziere în sumă de 468 lei (din care petenta contestă suma de .....).

Petenta invocă prevederile art. 11 și art. 21 alin. 4 lit. r din Codul fiscal, art. 15 alin. 2 din Constituție și precizează că organul fiscal a aplicat retroactiv aceste prevederi legale, deoarece la data când furnizorul a emis facturile, acesta nu era inactiv, ci activ.

De asemenea, susține că în Codul fiscal nu se condiționează deductibilitatea cheltuielilor de aspectele invocate de organul de inspecție fiscală, respectiv declarea livrărilor în declarația 394, lipsa unor devize de lucrări emise de către unitățile specializate.

Referitor la constatarea lipsei unor devize de lucrări emise de către unitățile specializate, societatea afirmă că organul fiscal nu a acceptat faptul că lucrările au fost efectuate în regie proprie.

Mai face precizarea că deductibilitatea acestor achiziții de piese de schimb este justificată cu bonuri de consum, bonuri de lucru, fiind montate pe utilaj de către angajatul de pe acel utilaj.

Astfel, concluzionează că piesele de schimb utilizate nu necesită operațiuni complexe, impuse de către RAR a fi efectuate cu aprobări speciale.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f** din Codul fiscal, modificat și **pct. 44** din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează că:

#### **ART. 21**

##### **“Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**

[...]

**(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

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

[...]”.

##### **“Norme metodologice:**

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

Din aceste prevederi legale se reține că, din punct de vedere fiscal, sunt admise la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, se face precizarea că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificărilor efectuate, organele fiscale nu au admis la deducere cheltuieli cu achiziția de bunuri, respectiv anvelope, cilindru ridicare ifron, chiuloasa U650, garnitură, grup transmisie U650, pompă hidraulică ifron, ulei valvolină, arc față etc., achiziționate de societatea verificată de la SC ..... Bacău pe motiv că furnizorul nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, că acesta este declarat inactiv începând cu data de 18.05.2011 și că societatea nu a făcut dovada cu documente (devize de lucrări întocmite de unități specializate) a încorporării acestor piese la mijloacele fixe aparținând societății verificate.

Societatea susține că are dreptul de deducere a acestor cheltuieli, întrucât bunurile au fost achiziționate pentru interesul firmei. Aceasta afirmă că deține bonuri de consum, bonuri de lucru și că acele achiziții au fost montate de către angajatul de pe acel utilaj.

- Sunt aplicabile în acest sens prevederile **art. 11 alin. 1, alin. 1<sup>1</sup> și alin. 1<sup>2</sup>** din Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

#### **ART. 11**

##### **“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

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

**(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.**

Din aceste prevederi legale se reține că autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Organele fiscale au constatat că societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu aceste achiziții pentru motivul că furnizorul SC ..... Bacău este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011.

Analizând documentele existente la dosar rezultă că facturile în baza cărora societatea a dedus cheltuielile cu achiziția de bunuri, sunt emise în perioada aprilie 2010-martie 2011, or societatea este declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011.

Organele de inspecție fiscală, cu toate că la verificarea efectuată constată că SC ..... Bacău este declarat inactiv începând cu 18.05.2011, consideră că ..... nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu aprovizionarea bunurilor, în baza facturilor emise înaintea datei declarării furnizorului ca fiind inactiv.

Astfel, motivul neadmiterii la deducere a cheltuielilor pe motiv că furnizorul este inactiv nu poate fi luat în considerare, prevederile legale menționate stipulând că, din punct de vedere fiscal, organele fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil inactiv.

- Societatea invocă în susținerea contestației și prevederile **art. 15 alin. 2** din Constituția României, în care se stipulează că:

## ART. 15

### “Universalitatea

[...]

**(2) Legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile”.**

Din aceste prevederi legale se reține că legea se aplică numai pentru viitor, nu și retroactiv.

Rezultă că prevederile **art. 11 alin. 1, alin. 1<sup>1</sup> și alin. 1<sup>2</sup>** din Codul fiscal, modificat, se aplică numai pentru operațiunile efectuate după data declarării contribuabilului ca fiind inactiv prin ordin la președintelui ANAF și nu înainte de această dată.

Organele fiscale susțin că societatea nu a prezentat devize de lucrări întocmite de unități specializate, iar petenta afirmă că bunurile ar fi fost încorporate la utilaje de către angajații care lucrează pe acestea, că deductibilitatea acestor achiziții de piese de schimb este justificată cu bonuri de consum, bonuri de lucru și că piesele de schimb utilizate nu necesită operațiuni complexe, impuse de către RAR a fi efectuate cu aprobări speciale.

De asemenea, din analiza documentelor existente la dosar, rezultă că organele fiscale au respins la deducere aceste cheltuieli pe motiv că furnizorul nu a declarat aceste livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, că acesta este declarat inactiv începând cu data de 18.05.2011.

Faptul că furnizorul nu a declarat livrări de bunuri prin declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, cod 394, nu este un motiv suficient pentru a nu admite la deducere cheltuielile cu achiziția acelor bunuri.

Sunt necesare a se efectua investigații suplimentare, organul fiscal având obligația de a examina, din oficiu, starea de fapt, în vederea obținerii tuturor informațiilor necesare determinării corecte a situației fiscale a contribuabilului, conform prevederilor **art. 7** din OG 92/2003, republicată, unde se stipulează că:

## ART. 7

### “Rolul activ

**(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.**

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

Din aceste prevederi legale se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității



îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, a respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, precum și constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au obligația de a examina toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Având în vedere prevederile legale invocate și ținând cont de faptul că organele fiscale nu au avut în vedere că achizițiile de bunuri au avut loc anterior datei la care furnizorul a fost declarat inactiv, respectiv înaintea datei de 18.05.2011, precum și faptul că organele fiscale nu au examinat toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la realitatea și legalitatea tranzacțiilor reflectate în facturile emise de SC ..... Bacău, drept pentru care **urmează a se desființa decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit în sumă de .....**, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea impozitului pe profit în sumă de ..... și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3<sup>^</sup>1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

**„(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.**

**(3<sup>^</sup>1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”**

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.**

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

**„11.6. 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.”**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de ....., care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **rezultă că urmează a se desființa decizia de impunere și cu privire la accesoriile în sumă de ....., conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).**

**2. Referitor la suma de ....., reprezentând impozit pe profit în sumă de ..... și accesorii în sumă de ..... lei aferente impozitului pe profit, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. ....., cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța cu privire la această sumă, în condițiile în care organele fiscale susțin că aceasta nu a putut justifica consumul de combustibil în sumă de ....., reprezentând diferența dintre suma înregistrată în balanța de verificare și cea dintr-o listă a societății, fără a face referire și la documentele care au stat la baza înregistrărilor contabile, iar petenta afirmă că l-a folosit la exploatarea masei lemnoase și la transportul muncitorilor la locul de exploatare și că poate face dovada cu documente.**

**În fapt,** în urma verificării efectuate, organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina ..... un impozit pe profit în sumă de ..... pe motiv că societatea nu a justificat cheltuielile cu combustibilul în sumă de ....., înregistrate pe cheltuieli în cont 6022, în perioada ianuarie-septembrie 2011.

Organele fiscale precizează că, potrivit situației consumului întocmit de către societate, pentru perioada ianuarie –septembrie 2011, societatea a înregistrat un consum de ..... motorină, în valoare de ....., în timp ce, conform balanței de verificare la data de 30 septembrie 2011, societatea a înregistrat consum de combustibil în valoare de ..... prin cont 6022.

În baza situației menționate și a datelor din balanța de verificare pentru luna septembrie 2011, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de ....., considerând că a fost înregistrat nejustificat în contabilitate, fără să analizeze documentele ce au stat la baza înregistrării cheltuielilor cu combustibilul în contabilitate.

La verificarea efectuată s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de ....., pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

Societatea susține că suma de ..... reprezintă consum de combustibil justificat, fiind folosit la exploatarea masei lemnoase și la transportul muncitorilor la locul de exploatare și anexează copii după autorizații de exploatare a masei lemnoase.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 19, art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f** din Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

#### **ART. 19**

##### **“Reguli generale**

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

#### **ART. 21**

##### **“Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**

**[...]”.**

Din aceste prevederi legale rezultă că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, iar din această diferență se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

De asemenea, se reține că, din punct de vedere fiscal, sunt admise la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Se face precizarea că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

- De asemenea, conform prevederilor **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,

#### **ART. 6**

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

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

Din acest text de lege rezultă că la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și care va sta la baza înregistrării operațiunii în contabilitate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificărilor efectuate, organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina ..... suma de ..... pe motiv că societatea nu a justificat cheltuielile de ....., înregistrată pe cheltuieli în contul 6022, în perioada ianuarie-septembrie 2011.

Organele fiscale au stabilit baza impozabilă în sumă de ....., ca urmare a scăderii din suma de ..... înregistrată de societate în cont 6022 din bilanța de verificare, a sumei de ..... înscrisă în situația consumului întocmit de către societate.

Rezultă că organele fiscale nu au analizat documentele justificative deținute de societate, din care să rezulte care este consumul de combustibil efectiv, ci au preluat o sumă dintr-o listă și au comparat-o cu cea din bilanța de verificare.

- Conform prevederilor **art. 94 alin. 1 și alin. 2** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată,

#### **ART. 94**

##### **“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

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

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

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

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

- De asemenea, la **art. 7** din același act normativ se stipulează că:

#### **ART. 7**

##### **“Rolul activ**

**(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.**

**(2) Organul fiscal este îndreptătit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată**

**organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.**

Din aceste prevederi legale se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, a respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, precum și constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției.

Conform prevederilor legale menționate, organele de inspecție fiscală au obligația de a examina toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

- **La art. 67 din OG 92/2003, republicată se precizează că:**

#### **ART. 67**

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

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

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

**[...]**

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

Conform acestor prevederi legale, organele fiscale au dreptul de a estima baza de impunere în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete.

Rezultă că înainte de a proceda la estimarea bazei de impunere, organele fiscale analizează toate documentele, declarațiile și informațiile prezentate de contribuabil, iar în situația în care acestea sunt incorecte și incomplete, neputându-se stabili cu certitudine și cu claritate care este baza de impunere, procedează la estimare.

Din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală la controlul efectuat la societate au avut în vedere și documentele justificative ale acesteia ori s-au bazat doar pe o listă care nu era în concordanță cu suma rezultată din balanța de verificare.

Din actul de control rezultă că organele fiscale au stabilit baza impozabilă în sumă de ..... ca diferență dintre suma de ..... (consum de combustibil

înregistrat de societate în cont 6022 din bilanța de verificare) și suma de ..... (sumă rezultând din situația consumului întocmit de către societate).

Din anexa nr. 4 la actul de control rezultă că organul fiscal a estimat baza impozabilă astfel:

- consumul cantitativ rezultat din lista consumului întocmită de către societate a fost înmulțit cu prețul mediu unitar (nu cel efectiv achitat de societate la achiziția combustibilului), rezultând consumul valoric de ..... lei (..... + TVA de .....

- din consumul valoric existent în bilanța de verificare – cont 6022 – în sumă de ..... lei s-a scăzut consumul valoric estimat de organele fiscale în sumă de ....., rezultând un consum valoric nejustificat în sumă de .....

În actul de control organele fiscale nu precizează documentele avute în vedere la stabilirea suplimentară a impozitului pe profit în sumă de .....

De asemenea, acestea au procedat la estimare, fără a analiza documentele justificative în baza cărora s-a descărcat combustibilul. Or legea stipulează că estimarea se aplică în situația în care în urma verificării documentelor, a declarațiilor și a celorlalte informații, nu se poate stabili cu claritate care este baza impozabilă.

- **La art. 67** din OG 92/2003, republicată se precizează că:

#### **ART. 67**

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

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

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

**[...]**

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

Conform acestor prevederi legale, organele fiscale au dreptul de a estima baza de impunere în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete.

Rezultă că înainte de a proceda la estimarea bazei de impunere, organele fiscale analizează toate documentele, declarațiile și informațiile prezentate de contribuabil, iar în situația în care acestea sunt incorecte și incomplete, neputându-se stabili cu certitudine și cu claritate care este baza de impunere, procedează la estimare.



Societatea susține că se justifică consumul de combustibil, acesta fiind utilizat la exploatarea masei lemnoase și la transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității, anexând la contestația formulată copii după autorizații de exploatare a masei lemnoase.

Având în vedere prevederile legale invocate și ținând cont de faptul că nu rezultă cu claritate care este situația de fapt fiscală a societății, deci dacă baza impozabilă în sumă de ..... a fost stabilită în mod legal în sarcina societății, întrucât pe de o parte, organele fiscale au constatat că societatea a înregistrat nejustificat consumul de combustibil în sumă de ....., pe baza comparării unei situații, a unui centralizator al societății cu soldul contului din balanța de verificare, fără a analiza documentele justificative ale societății, și pe de altă parte, faptul că petenta susține că acel consum de justifică deoarece l-a folosit la exploatarea masei lemnoase și la transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității (deci că a fost utilizat în interesul activității), depunând copii după autorizații de exploatare, rezultă că DGFP Suceava nu se poate pronunța cu privire la realitatea și legalitatea stabilirii sumei de ....., reprezentând impozit pe profit, în sarcina societății, drept pentru care **urmează a se desființa decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit în sumă de .....**, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea impozitului pe profit în sumă de ..... și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3<sup>1</sup>** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

**„(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.**

**(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”**

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.**

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

**„11.6. 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.”**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de ....., care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **rezultă că urmează a se desființa decizia de impunere și cu privire la accesoriile în sumă de ..... lei, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).**

**3. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând TVA în sumă de ..... și accesorii în sumă de ..... aferente TVA, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța cu privire la această sumă, în condițiile în care organele fiscale susțin că aceasta nu a putut justifica consumul de combustibil în sumă de ....., reprezentând diferența dintre suma înregistrată în balanța de verificare și cea dintr-o listă a societății, fără a analiza documentele care au stat la baza înregistrărilor contabile, iar petenta afirmă că a utilizat combustibilul la exploatarea masei lemnoase și la transportul muncitorilor la locul de exploatare.**

**În fapt,** în urma verificării efectuate, organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina ..... suma de ....., reprezentând TVA, pe motiv că societatea nu a justificat cheltuielile cu combustibilul în sumă de ....., înregistrat pe cheltuieli în contul 6022, în perioada ianuarie-septembrie 2011.

Organele fiscale precizează că, potrivit situației consumului întocmit de către societate, pentru perioada ianuarie –septembrie 2011, societatea a înregistrat un consum de ..... motorină, în valoare de ....., în timp ce conform balanței de verificare la data de 30 septembrie 2011, societatea a înregistrat consum de combustibil în valoare de ..... prin cont 6022.

În baza situației menționate și a datelor din balanța de verificare pentru luna septembrie 2011, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere TVA în sumă de ..... aferentă cheltuielilor cu combustibilul în sumă de ....., considerând că a fost înregistrat nejustificat în contabilitate, fără să analizeze documentele ce au stat la baza înregistrării cheltuielilor cu combustibilul în contabilitate.

La verificarea efectuată s-a stabilit TVA în sumă de ....., pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

Societatea susține că suma de ..... reprezintă consum de combustibil justificat, fiind folosit la exploatarea masei lemnoase și la transportul muncitorilor la locul de exploatare și anexează copii după autorizații de exploatare a masei lemnoase.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 1 și alin. 2 lit. a** din Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

#### **ART. 145**

**“Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

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

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

**a) operațiuni taxabile;**

**[...]”.**

Din aceste prevederi legale se reține că, din punct de vedere fiscal, o persoană impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor numai dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

- De asemenea, conform prevederilor **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,

#### **ART. 6**

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

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

Din acest text de lege rezultă că la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și care va sta la baza înregistrării operațiunii în contabilitate.

Se reține că, la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și care va sta la baza înregistrării operațiunii în contabilitate.

De asemenea, o persoană impozabilă are dreptul de deducere a cheltuielilor, cu condiția ca acestea să fi fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile și să dețină documente justificative.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificărilor efectuate, organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina ..... TVA în sumă de ..... pe motiv că societatea nu a justificat cheltuielile cu combustibilul în sumă de ....., înregistrată pe cheltuieli, cont 6022, în perioada ianuarie-septembrie 2011.

Organele fiscale au stabilit baza impozabilă în sumă de ....., ca urmare a scăderii din suma de ..... (consum de combustibil înregistrat de societate în cont 6022 din bilanța de verificare) a sumei de ..... (sumă rezultând din situația consumului întocmit de către societate).

Rezultă că organele fiscale nu au analizat documentele justificative ce au stat la baza înregistrării cheltuielilor cu combustibilul în contabilitate, din care să rezulte care este consumul de combustibil efectiv, ci au preluat o sumă dintr-o listă și au comparat-o cu cea din bilanța de verificare.

- Conform prevederilor art. 94 alin. 1 și alin. 2 din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată,

#### **ART. 94**

##### **“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

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

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

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

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

**[...]”.**

- De asemenea, la **art. 7** din același act normativ se stipulează că:

#### **ART. 7**

##### **“Rolul activ**

**(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.**

**(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz”.**

Din aceste prevederi legale se reţine că inspecţia fiscală are ca obiect verificarea legalităţii şi conformităţii declaraţiilor fiscale, corectitudinii şi exactităţii îndeplinirii obligaţiilor de către contribuabili, a respectării prevederilor legislaţiei fiscale şi contabile, precum şi constatarea şi investigarea fiscală a tuturor actelor şi faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecţiei.

De asemenea, organele de inspecţie fiscală au obligaţia de a examina toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului.

Din documentele existente la dosarul contestaţiei rezultă dacă organele de inspecţie fiscală nu au avut în vedere documentele justificative ce au stat la baza înregistrării consumului de combustibil, ci s-au bazat doar pe o listă care nu era în concordanţă cu suma rezultată din bilanţa de verificare.

Din actul de control rezultă că organele fiscale au stabilit baza impozabilă în sumă de ..... ca diferenţă dintre suma de ..... (consum de combustibil înregistrat de societate în cont 6022 din bilanţa de verificare) şi suma de ..... (sumă rezultând din situaţia consumului întocmit de către societate).

Din anexa nr. 4 la actul de control rezultă că organul fiscal a estimat baza impozabilă astfel:

- consumul cantitativ rezultat din lista consumului întocmită de către societate a fost înmulţit cu preţul mediu unitar (nu cel efectiv achitat de societate la achiziţia combustibilului), rezultând consumul valoric de ..... lei (..... + TVA de .....).

- din consumul valoric existent în bilanţa de verificare – cont 6022 – în sumă de ..... lei s-a scăzut consumul valoric estimat de organele fiscale în sumă de ....., rezultând un consum valoric nejustificat în sumă de .....

În actul de control organele fiscale nu precizează documentele avute în vedere la stabilirea suplimentară a TVA în sumă de .....

Acestea nu au verificat dacă acest consum nejustificat este lipsă în gestiune sau există efectiv, fiind doar descărcat din gestiune în evidenţa contabilă.

De asemenea, acestea au procedat la estimare, fără a analiza documentele justificative în baza cărora s-a descărcat combustibilul. Or legea stipulează că estimarea se aplică în situaţia în care în urma verificării documentelor, a declaraţiilor şi a celorlalte informaţii, nu se poate stabili cu claritate care este baza impozabilă.

- **La art. 67 din OG 92/2003, republicată se precizează că:**

## **ART. 67**

## “Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

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

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

[...]

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

Conform acestor prevederi legale, organele fiscale au dreptul de a estima baza de impunere în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete.

Rezultă că înainte de a proceda la estimarea bazei de impunere, organele fiscale analizează toate documentele, declarațiile și informațiile prezentate de contribuabil, iar în situația în care acestea sunt incorecte și incomplete, neputându-se stabili cu certitudine și cu claritate care este baza de impunere, procedează la estimare.

Societatea susține că se justifică consumul de combustibil, acesta fiind utilizat la exploatarea masei lemnoase și la transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității, anexând la contestația formulată copii după autorizații de exploatare a masei lemnoase.

Având în vedere prevederile legale invocate și ținând cont de faptul că nu rezultă cu claritate care este situația de fapt fiscală a societății, deci dacă baza impozabilă în sumă de ..... a fost stabilită în mod legal în sarcina societății, întrucât pe de o parte, organele fiscale au constatat că societatea a înregistrat nejustificat consumul de combustibil în sumă de ....., pe baza comparării unei situații, a unui centralizator al societății cu soldul contului din bilanțul de verificare, fără a analiza documentele justificative ale societății, și pe de altă parte, faptul că petenta susține că acel consum de justifică deoarece l-a folosit la exploatarea masei lemnoase și la transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității (deci că a fost utilizat în interesul activității), depunând copii după autorizații de exploatare, rezultă că DGFP Suceava nu se poate pronunța cu privire la realitatea și legalitatea stabilirii sumei de ....., reprezentând TVA, în sarcina societății, drept pentru care **urmează a se desființa decizia de impunere cu privire la TVA în sumă de .....**, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea TVA în sumă de ..... și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.



- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3<sup>1</sup>** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

**„(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.**

**(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”**

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.**

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

**„11.6. 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.”**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută TVA în sumă de ....., care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **urmează a se desființa decizia de impunere și cu privire la accesoriile în sumă de ..... lei aferente TVA, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

**DECIDE:**

**1. Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ....., reprezentând:

- ❖ ..... – impozit pe profit;
- ❖ ..... – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ❖ ..... – TVA;
- ❖ ..... – accesorii aferente TVA,

urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă din actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.