



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR.DGc 403/31.03.2011**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. X S.R.L. IAȘI**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului  
Iași sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată prin adresa nr...., înregistrată la instituția noastră sub nr. ..., de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **S.C.X S.R.L. IAȘI** cu sediul în Iași, str. ....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., înregistrată sub nr...., a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. ..și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecție fiscală nr. ..., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- s lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată atât de către administratorul societății dl. Y, cât și de către avocat Z, în calitate de apărător ales al societății în baza Împuternicirii avocațiale nr....și poartă amprenta ștampilei societății și a Cabinetului de avocat Z, ambele în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de ..., cu adresa nr. ..., prin semnarea de către administratorul societății, dl Y și, data depunerii contestației, ..., aceasta fiind înregistrată sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul nr.... privind propunerea de soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea acesteia în totalitate, ca neîntemeiată și nefondată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. X S.R.L. IAȘI**, prin avocat Y, contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, înregistrată sub nr...., Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. ... și Dispoziția privind măsurile stabilite de inspecție fiscală nr. ..., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., motivând în susținerea contestației următoarele:

Societatea invocă excepția de nulitate a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală motivând că prin actul administrativ fiscal contestat organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina sa majorări de întârziere fără temei legal, atât pentru impozitul pe profit, cât și pentru taxa pe valoarea adăugată, contrar prevederilor art. II din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora noțiunea de majorări de întârziere a fost înlocuită cu noțiunile de *“dobânzi și/sau penalități de întârziere”*, astfel că *“, ... nici pentru noțiunea de majorări de întârziere și nici pentru calculul acestora nu mai există temei legal”*.

Pe fondul cauzei, referitor la **impozitul pe profit**, societatea contestatoare consideră că organele de inspecție fiscală au constatat *„... greșit, cu interpretarea arbitrară a dispozițiilor legale ale disp.art.19 al.1 și art.21 al.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fără a examina și evalua în litera și spiritul legii documentația justificativă solicitată și pusă la dispoziție de unitatea verificată ...”* diferența de impozit pe profit în sumă de **s lei**, susținând că organele de inspecție fiscală au menționat greșit faptul că:

- semințele de soia, achiziționate în baza facturii nr...., emisă de S.C. UNISEM S.A. au fost înregistrate pe contul de cheltuieli 601 „Cheltuieli cu materia primă”,

ori conform evidenței contabile, la data achiziției a fost înregistrată în contul de stocuri 301 „Materii prime”, fiind înregistrată pe cheltuieli la darea în consum, după un an de zile de la achiziție, respectiv în luna iunie 2008, conform bonului de consum anexat;

- tâmplăria PVC achiziționată în baza facturilor nr...., emise de S.C. y S.R.L. Iași, în valoare totală de 1s lei, a fost înregistrată pe cheltuieli, ci aceasta a fost înregistrată în contul 371 „Mărfuri” și se regăsește în stoc la data de 31.12.2009, fapt care rezultă din nota contabilă și Lista de inventar încheiată la 31.12.2009, anexate la dosarul cauzei;

- nu au fost prezentate documente din care să rezulte modul de utilizare al bunurilor achiziționate, aceasta deoarece, pentru o parte din bunurile achiziționate au fost prezentate bonuri de consum, cum ar fi semințele de soia și porumb achiziționate cu factura nr.... de la S.C. y S.A. Iași, iar pentru produsele de tâmplărie achiziționate în baza facturilor nr...., nr.... și nr...., nu a fost cazul să prezinte astfel de documente deoarece până în luna decembrie 2009 acestea nu au fost înregistrate pe cheltuieli, ci se aflau pe stoc, conform listei de inventar anexare.

Referitor la facturile înregistrate în anul 2009, respectiv:

- nr.... în baza căroră a achiziționat plasa sudată societatea contestatoare susține că aceasta a fost înregistrată în contabilitate în contul 371 „Mărfuri”, după care, parte din această marfă a fost vândută următorilor clienți: S.C. y S.R.L., cu factura nr. ... și y, cu factura nr...., iar pentru 108 bucăți plasă sudată s-a efectuat în luna decembrie 2009 transferul între gestiuni și conturi, respectiv din contul 371 „Mărfuri” în contul 231 „Investiții în curs”, astfel că această cantitate de plasă sudată nu a fost înregistrată niciodată pe cheltuieli;

- nr...., în baza căroră a achiziționat cărămidă, aceasta a fost înregistrată inițial în contul 302.8 „Alte materiale consumabile” și ulterior, în baza bonurilor de consum, a fost înregistrată în contul 602.8 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile”;

- nr.10 din 27.06.2009, în baza căreia a achiziționat fier beton 10 20 25, a fost înregistrat în contabilitate în contul 371 „Mărfuri”, din care o parte a fost vândută, conform facturilor anexate, iar diferența a rămas în stoc așa cum rezultă din lista inventar din 31.12.2009, anexată;

- nr...., în baza căroră au fost achiziționate mijloace fixe, acestea au fost înregistrate în contul 2131 „Echipamente tehnologice”, conform listei inventar imobilizări anexate;

- nr...., în baza căroră societatea a achiziționat semințe de porumb și ierbicid, au fost înregistrate în contabilitate în contul 302.5 „Semințe și materiale de plantat” și care până la data de 31.12.2009, conform listei de inventar anexate, nu au fost date în consum;

- nr...., reprezentând lucrări de construcții la sediul administrativ al S.C. X S.R.L. IAȘI, au fost înregistrate în contabilitate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” și nu pe conturi de cheltuieli.

Societatea precizează că sunt aceleași motive și pentru celelalte operațiuni care au dus la suma de s lei reprezentând impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Referitor la diferența de **taxă pe valoarea adăugată în sumă de s lei**, societatea contestatoare susține că s-a stabilit greșit această diferență suplimentară de plată reprezentând taxa aferentă achizițiilor de utilaje, semințe și prestărilor de servicii pentru care nu ar fi prezentat documente care să justifice că au fost destinate realizării operațiunilor sale taxabile.

Societatea consideră că edificatoare în susținerea acestei afirmații este „*atitudinea de sfidare exprimată de organul de inspecție fiscală referitor la deducerea TVA în anul 2009*”, în sumă totală de s lei din facturile emise de S.C. y S.R.L. Constanța, susținând că acestea nu stabilesc momentul exigibilității taxei, conform dispozițiilor art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare susține că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. y S.R.L. Constanța pe motiv că, urmarea controlului încrucișat efectuat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Constanța în vederea verificării realității tranzacțiilor derulate între cele două societăți, societatea furnizoare nu a înregistrat în evidența contabilă respectivele operațiuni economice, fără să argumenteze juridic de ce este răspunzătoare **S.C. X S.R.L. IAȘI** pentru conduita culpabilă a S.C. y S.R.L. Constanța.

**S.C. X S.R.L. IAȘI** menționează faptul că, deși anterior întocmirii Raportului de inspecție fiscală nr. ...., a prezentat organelor de inspecție fiscală situațiile financiare depuse de S.C.y S.R.L. Constanța la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Constanța, înregistrate la acesta sub nr... în care se regăsesc sumele aferente tranzacțiilor comerciale care au făcut obiectul inspecției fiscale, precum și declarațiile cod 394 depuse de societatea furnizoare pentru anul 2009 care, de asemenea cuprind valoarea livrărilor efectuate de societatea respectivă în anul 2009, acestea nu le-au luat în considerare.

Ca urmare, contestatoarea solicită soluționarea prioritara a excepțiilor invocate conform prevederilor art.213 alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, iar pe fond admiterea contestației, cu consecința reevaluării creanței, în sensul diminuării acesteia corespunzător dovezilor depuse la dosarul cauzei.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală,** urmarea inspecției fiscale generale efectuate la **S.C. X S.R.L. IAȘI**, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. ..., au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale în sumă totală de S lei, reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Sumele stabilite suplimentar față de evidența societății reprezentând diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei și accesoriile aferente în sumă totală de s lei sunt aferente perioadei 01.01.2007 - 31.12.2009, din care:

- pentru anul 2007 diferența de impozit pe profit de s lei și accesorii aferente în sumă de s lei;

- pentru anul 2008 diferența de impozit pe profit de slei și accesorii aferente în sumă de s lei;

- pentru anul 2009 diferența de impozit pe profit de s lei și accesorii aferente în sumă de s lei,

rezultate în urma recalculării profitului impozabil aferent exercițiilor financiare respective cu contravaloarea cheltuielilor constatate ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, deoarece societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că aceste cheltuieli se regăsesc în venituri, fiind încălcate prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de s și accesorii în sumă de s lei, este aferentă perioadei 01.01.2007 - 31.12.2009, rezultată ca urmare a neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri achiziționate pentru care societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că acestea au fost destinate realizării operațiunilor sale taxabile, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:**

Perioada supusă verificării: 01.01.2007 – 31.12.2009.

**1. a) Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei și la diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de s lei, aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit reprezentând contravaloare cazare și piese auto, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată de S.C. X S.R.L. IAȘI în condițiile în care prin contestația formulată societatea nu aduce nici o motivație în susținerea acestui capăt de cerere.**

**În fapt**, prin contestația formulată de **S.C.XS.R.L. IAȘI** și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...., aceasta nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației privind diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei și s lei diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de s lei, aferentă cheltuielilor reprezentând:

- contravaloare cazare, înregistrate în baza facturii nr.... emise de S.C. y S.R.L., în valoare de s lei și
- contravaloare piese auto și servicii prestate de S.C. y S.R.L., în baza facturii nr.... în valoare de s lei.

**În drept**, la art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

**“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

[...]

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

[...]”

iar la pct.12.1 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, se stipulează următoarele:

**“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

[...]

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...].”**

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, în conformitate cu prevederile pct.2.4. 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, care prevede:

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

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, ca nemotivată, pentru impozitul pe profit în sumă de **s lei**.

**1.b) Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei și la accesoriile aferente în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care din Raportul de inspecție fiscală nr....., în baza căruia s-a emis decizia de impunere contestată, nu rezultă situația de fapt ce a condus la stabilirea acestor obligații suplimentare, respectiv nu rezultă data și documentul prin care societatea a înregistrat bunurile achiziționate pe cheltuieli, considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil.**

**În fapt**, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. ...., organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă totală de **s lei** în baza următoarelor constatări:

- **s lei** aferentă cheltuielilor în valoare de s lei înregistrate în evidența contabilă în anul 2007, în contul 601 „Cheltuieli cu materia primă” reprezentând consumul de semințe de soia achiziționate cu factura nr....., emisă de S.C. y S.A. Iași fără să prezinte documente justificative: bonuri de consum, rapoarte de producție, situația producției neterminată pentru 31.12.2007 sau pentru anul 2008, din care să rezulte că aceste cheltuieli au avut drept scop realizarea de venituri;

- **s lei** aferentă cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă în anul 2008, astfel:

a) în sumă totală de s lei în contul 602.8 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile” reprezentând contravaloarea tâmplăriei PVC achiziționată în cursul anului 2008 de la S.C. y S.R.L. Iași în baza facturilor nr....., fără să prezinte documente justificative: devize, situații de lucrări, rapoarte de producție, din care să rezulte că aceste cheltuieli au avut drept scop realizarea de venituri;

b) în sumă de s lei înregistrate în evidența contabilă în contul 602.5 „Cheltuieli cu semințe și materiale de plantat” reprezentând contravaloare semințe soia achiziționate în baza facturii nr...., fără să prezinte documente justificative: bonuri de consum, devize, situații de lucrări, rapoarte de producție, din care să rezulte că aceste cheltuieli au avut drept scop realizarea de venituri;

- **s lei** aferentă cheltuielilor în sumă totală de s lei înregistrate în evidența contabilă în anul 2009 în contul 602.8 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile” și în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Constanța, reprezentând materiale de construcții, utilaje, semințe, lucrări de construcții și reparații fără să prezinte documente justificative din care să rezulte că aceste cheltuieli au avut drept scop realizarea de venituri. Totodată, urmarea controlului încrucișat efectuat la solicitarea organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Constanța a comunicat că societatea respectivă nu a fost găsită la sediul declarat, precum și faptul că, potrivit informațiilor existente în baza informatizată de date, nu a depus la organul fiscal declarațiile și situațiile financiare periodice.

Societatea susține faptul că o parte din aceste bunuri achiziționate sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, motivând că au fost înregistrate pe cheltuieli pe baza bonurilor de consum, iar altă parte din aceste bunuri **nu** au fost înregistrate pe cheltuieli, ci potrivit listelor de inventar, se aflau pe stoc la data de 31.12.2009.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

**“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 alin. (1) din același act normativ stipulează:

**„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; [...]**



Având în vedere cele de mai sus se reține că pentru a fi încadrate ca deductibile, cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor realizate.

**Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei** aferentă cheltuielilor în valoare de s lei înregistrate în evidența contabilă în anul 2007, în contul 301 „Materii prime” și ulterior în contul 601 „Cheltuieli cu materia primă” reprezentând consumul de semințe de soia achiziționate cu factura nr.... emisă de S.C. y S.A. Iași, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile aceste cheltuieli la calculul impozitului pe profit din trimestrul II/2007, în condițiile în care societatea susține că semințele de soia au fost date în consum în anul 2008, depunând pentru justificare „Bonul de consum materii prime și materiale” nr. BCM 2 din ....

**Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei** aferentă anului 2008 stabilită suplimentar, se reține:

- în ceea ce privește cheltuiala nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit reprezentând tâmplăria PVC achiziționată în baza facturilor nr...., emise de S.C. y S.R.L. Iași, în valoare totală de s lei, organele de inspecție fiscală au considerat că aceasta sumă a fost înregistrată pe cheltuieli din trimestrul III/2008, iar societatea susține faptul că tâmplăria a fost înregistrată în contul 371 „Mărfuri” și se regăsește în stoc la data de 31.12.2009, fapt care rezultă din nota contabilă și Lista de inventar încheiată la 31.12.2009, anexate la dosarul cauzei.

- în ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală drept cheltuială nedeductibilă a sumei totale de s lei, deoarece a fost înregistrată în evidența contabilă în anul 2008, în contul 602.5 „Cheltuieli cu semințe și materiale de plantat reprezentând contravaloare semințe soia achiziționate în baza facturii nr...., fără să prezinte documente justificative: bonuri de consum, devize, situații de lucrări, rapoarte de producție, din care să rezulte că aceste cheltuieli au avut drept scop realizarea de venituri, se reține faptul că societatea contestatoare a depus la dosarul cauzei „Bonul de consum materii prime și materiale” nr. BCM 2 din ....

**Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei** aferentă anului 2009 stabilită suplimentar, se reține că organele de inspecție fiscală au menționat faptul că această diferență este aferentă cheltuielilor în sumă totală de s lei înregistrate în evidența contabilă în anul 2009 în contul 602.8 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile” și în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” în baza facturilor emise de S.C. y S.R.L. Constanța, reprezentând materiale de construcții, utilaje, semințe, lucrări de construcții și reparații, fără să prezinte documente justificative din care să rezulte că aceste cheltuieli au avut drept scop realizarea de venituri.

Totodată, urmarea controlului încrucișat efectuat la solicitarea organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului cu adresa nr.... la S.C. y S.R.L. Constanța, pentru verificarea realității tranzacțiilor derulate cu **S.C. X S.R.L. IAȘI**, Direcția

Generală a Finanțelor Publice a Județului Constanța a comunicat prin adresele nr...., înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.... și, respectiv, sub nr...., că societatea respectivă nu a fost găsită la sediul declarat, precum și faptul că, potrivit informațiilor existente în baza informatizată de date, această societate a depus la organul fiscal declarațiile cod 100, 101 și 300 în care nu se regăsesc aceste operațiuni, iar situațiile financiare periodice aferente anului 2009 și semestrul I/2010, precum și declarația informativă cod 394, nu au fost depuse.

Societatea contestatoare susține că:

- facturile nr.... în baza cărora societatea contestatoare a achiziționat plasă sudată au fost înregistrate în contabilitate în contul 371 „Mărfuri”, după care această marfă a fost vândută următorilor clienți: S.C. y S.R.L. Iași, cu factura nr. ... și y, cu factura nr.... și factura nr...., iar pentru 108 bucăți plasă sudată s-a efectuat în luna decembrie 2009 transferul între gestiuni și conturi, respectiv în contul 231 „Investiții în curs”, astfel că plasa sudată nu a fost înregistrată niciodată pe cheltuieli;

- facturile nr...., în baza cărora a achiziționat cărămidă au fost înregistrată inițial în contul 302.8 „Alte materiale consumabile” și ulterior, în baza bonurilor de consum, a fost înregistrată în contul 602.8 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile”;

- factura nr.10 din 27.06.2009, în baza căreia a achiziționat fier beton 10 20 25, a fost înregistrată în contabilitate în contul 371 ”Mărfuri”, din care o parte a fost vândută, conform facturilor anexate, iar diferența a rămas în stoc așa cum rezultă din lista inventar din 31.12.2009, anexată;

- facturile nr...., în baza cărora au fost achiziționate mijloace fixe, au fost înregistrate în contul 2131 „Echipamente tehnologice”, anexând lista inventar imobilizări;

- facturile nr...., în baza cărora societatea a achiziționat semințe de porumb și ierbicid, au fost înregistrate în contabilitate în contul 302.5 „Semințe și materiale de plantat”, care până la data de 31.12.2009, conform listei de inventar anexate, nu au fost date în consum;

- facturile nr...., reprezentând lucrări de construcții la sediul administrativ al S.C. X S.R.L. IAȘI, au fost înregistrate în contabilitate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” și anexează la acestea Contractul de execuție lucrări nr.... și Situația de lucrări pentru obiectivul de investiții „Sediul administrativ”.

Organul de soluționare competent a solicitat organelor de inspecție fiscală, prin adresa nr. 5060 din 28.02.2011, să transmită:

- propuneri de soluționare a contestației având în vedere susținerile societății contestatoare, precum și documentele depuse de către aceasta și

- documentele pe care se bazează constatările din Raportul de inspecție fiscală nr...., respectiv înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor achiziționate în baza facturilor enumerate mai sus.

Prin adresa nr...., organele de inspecție fiscală precizează că „ ... diferențele suplimentare calculate prin Raportul de inspecție fiscală nr.... s-au stabilit în baza documentelor justificative puse la dispoziție de reprezentantul legal al societății înregistrate în evidența financiar contabilă a SC X SRL Iași”, fără să anexeze documentele solicitate și fără să se pronunțe asupra documentelor depuse de societate în susținerea contestației.

Organul de soluționare competent reține faptul că, potrivit balanței de verificare încheiată la 31.12.2008 și la 31.12.2009, a listelor de inventar încheiate la data de 31.12.2009, depuse la dosarul cauzei de către societatea contestatoare, aceasta nu a înregistrat pe cheltuieli, în totalitate, contravaloarea facturilor enumerate mai sus, sau le-a înregistrat pe cheltuieli într-o altă perioadă decât cea menționată de către organele de inspecție fiscală.

Este de reținut și faptul că organele de inspecție fiscală, în Anexa nr.3 la Raportul de inspecție fiscală nr...., au prezentat suma totală de slei drept cheltuielă nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, sumă care de fapt reprezintă contravaloarea tuturor bunurilor achiziționate de la S.C. y S.R.L. Constanța, de 410.627 lei, excluzând taxa pe valoarea adăugată și contravaloarea bunurilor înregistrate în contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție", fără să aibă în vedere faptul că o parte din aceste bunuri se regăsesc în stocurile societății la data de 31.12.2009.

Se mai reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au justificat constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.... cu documente din care să rezulte înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor achiziționate, respectiv: note contabile, Registru jurnal, etc.

Ca urmare, în speță, sunt aplicabile prevederile art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede:

*“(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;[...]

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

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

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

Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, la pct.102.1, prevăd următoarele:

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

Potrivit art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

**"Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.[...]"**

Totodată, conform prevederilor art.7 alin.(2) din același act normativ, " Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

Din textele de lege menționate se reține că la finalizarea inspecției fiscale raportul întocmit va sta la baza deciziei de impunere, care va cuprinde diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale, iar constatările prezentate în raport vor fi prezentate din punct de vedere faptic și legal.

Se reține că organele de inspecție fiscală trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să își exercite rolul activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Față de prevederile legale incidente speței și din analiza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere rezultă că situația de fapt și de

drept prezentată de organele de inspecție fiscală nu este clară pentru a stabili cheltuieli nedeductibile și rezultatul recalculat pentru perioada verificată.

Având în vedere că nu se poate identifica legătura dintre datele luate în calcul de organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală și cele din evidența contabilă, respectiv elementele și documentele avute în vedere, iar constatările nu sunt prezentate în mod clar și explicit astfel încât să rezulte modul de evidențiere a cheltuielilor constatate ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe perioada 2007-2009, organul de soluționare competent nu se poate pronunța cu privire la legalitatea obligațiilor fiscale suplimentare reprezentând impozitul pe profit și accesoriile aferente, drept pentru care se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

**“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.”**,

coroborate cu cele ale pct.12.7 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, potrivit căroră:

**„12.7. 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.”**,

precum și ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, potrivit căroră,

**“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.”**

Totodată în speță sunt aplicabile prevederile art.47 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră,

**“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.”**



Ca urmare, se va desființa Decizia de impunere nr.... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași pentru impozitul pe profit în sumă de **s lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași, prin altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze toate operațiunile privind stabilirea impozitului pe profit și să stabilească cu claritate elementele de cheltuieli care au condus la majorarea profitului impozabil și stabilirea impozitului pe profit suplimentar având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și celelalte argumentele aduse de societate în susținerea cauzei prezentate în contestație.

**2. Referitor la diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de s lei și accesoriile aferente în sumă totală de s lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează aceste sume, în condițiile în care a depus la dosarul cauzei documente pe care organele de inspecție fiscală nu le-au avut în vedere la stabilirea obligației de plată.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei ca urmare a neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, pentru:

- suma de **s lei** din factura nr.... și pentru suma de **s lei** din factura nr.4099514 din 28.05.2007, ambele emise de S.C. y S.A. Iași, aferentă achiziției de semințe de soia;

- suma de **2.009 lei** aferentă tâmplăriei PVC achiziționată în baza facturilor nr...., emise de S.C. y S.R.L. Iași, pe motiv că societatea verificată nu a prezentat: *bonuri de consum, rapoarte de producție, situația producției neterminate, etc*, din care să rezulte că au fost destinate realizării veniturilor,

- suma de **s lei** din facturile emise de S.C. y S.R.L. Constanța nr.... în baza cărora societatea contestatoare a achiziționat plasă sudată, nr...., în baza cărora a achiziționat cărămidă, nr...., în baza căreia a achiziționat fier beton 10 20 25, nr...., în baza cărora au fost achiziționate mijloace fixe, nr...., în baza cărora societatea a achiziționat semințe de porumb și erbicid, nr...., reprezentând lucrări de construcții la sediul administrativ al S.C. X S.R.L. IAȘI.

Societatea contestatoare consideră că are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

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



**a) operațiuni taxabile;”**

iar art. 146 alin.1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

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

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);[...]**”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factură fiscală.

Acestea se coroborează cu prevederile pct.46 alin.(1) ale art.146 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**“(1)Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. ”**

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

**“(5)Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

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

**b) data emiterii facturii;**

**c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;**

**d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;**

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit.

h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153<sup>1</sup>, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:[...];

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”

Așadar, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru

TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor și/sau serviciilor care sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și care i-au fost livrate și/sau prestate sau urmează să-i fie livrate și/sau prestate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de TVA, cu exemplarul original al facturii, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe motiv că societatea verificată nu a prezentat documente cu care să justifice utilizarea bunurilor în scopul realizării de venituri și pe motiv că una dintre societățile care a emis facturile de achiziție, nu funcționează la sediul declarat și nu a depus declarații de impozite și taxe sau deconturi de TVA, constându-se că societatea nu a respectat prevederile art. 145 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor emise de S.C. y S.A. Iași, S.C. y S.R.L. Iași și de S.C. y S.R.L. Constanța fără însă a proceda la o analiză temeinică a facturilor în cauză, respectiv a modului lor de completare pentru a se stabili concret, pentru fiecare factură în parte care sunt datele și informațiile necompletate, precum și motivele pentru care acestea nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport cu prevederile legale ale actelor normative invocate, dacă bunurile au intrat în gestiunea societății și în acest caz dacă există note de intrare-recepție a bunurilor, precum și fișe de magazie pentru stocuri, dacă între stocul scriptic și faptic există neconcordanțe, dacă bunurile respective îndeplinesc toate cerințele legale pentru comercializare și astfel dacă puteau fi comercializate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au verificat dacă aprovizionările au fost efectuate pentru realizarea obiectului de activitate desfășurat de societate, dacă achizițiile au fost efectiv realizate și înregistrate în evidența contabilă și dacă sunt aferente realizării de operațiuni taxabile.

Totodată, faptul că societatea care a emis facturile nu funcționează la sediul declarat, nu are depuse declarații de impozite și taxe sau deconturi de TVA nu sunt elemente care să conducă la neacordarea dreptului de deducere.

Având în vedere cele precizate mai sus, cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care achiziționează marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează, nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului, dar este răspunzător de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete, care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea,

aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice sau dorite, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia, pentru a putea beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor achiziționate de la un furnizor, în mod obligatoriu persoană impozabilă.

Așadar, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au verificat îndeplinirea de către societatea contestatoare a tuturor condițiilor, având caracter obligatoriu și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală privind deductibilitatea TVA, nu au analizat operațiunile realizate de contestatoare în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente și nu au analizat dacă societatea justifică utilizarea acestor bunuri în scopul prevăzut la alin.(2) lit.a) al art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și condițiile impuse de alin.(1) lit.a) al pct.46 pct.1 al art.146 Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare,.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prin Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... organele de inspecție fiscală au constatat încălcarea prevederilor art.145 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără să menționeze în ce sens nu au fost acestea respectate, pentru reanalizarea situației privind TVA suplimentară în sumă de **s lei**, pe perioada verificată se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„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.”,**

coroborate cu cele ale pct.12.7 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, potrivit cărora:

**„12.7. 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.”**

precum și ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, potrivit cărora,

**“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.”**

Totodată în speță sunt aplicabile prevederile art.47 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

**“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.”**

Ca urmare, se va desființa Decizia de impunere contestată, referitoare la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de s lei, iar organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

La emiterea noului act administrativ fiscal vor fi avute în vedere și celelalte susțineri ale contestatoarei.

**3. Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de s lei și la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, potrivit principiului de drept ”accesoriul urmează principalul”.**

Totodată se reține faptul că, așa cum reiese din Raportul de inspecție fiscală nr. ..., organele de inspecție fiscală au calculat pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în sumă totală de s lei accesorii aferente reprezentând: majorări de întârziere în sumă de s lei și penalități de întârziere în sumă de s lei, iar pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de s lei au calculat accesorii aferente reprezentând: majorări de întârziere în sumă de s lei și penalități de întârziere în sumă de s lei, iar în Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală au preluat cumulat accesoriile aferente fiecărui debit sub denumirea de majorări de întârziere, respectiv:

- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.



Având în vedere dispozițiile art.109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.*

*(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.”*

precum și faptul că pentru debitele contestate pentru care au fost stabilite obligațiile respective, parțial s-a respins contestația și parțial s-a desființat Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, urmează a se desființa această decizie și pentru majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de s lei și pentru majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei.

**4. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția în cauză nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina societății, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.**

**În fapt, S.C. X S.R.L. IAȘI** prin contestația depusă în data de ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr. ..., prin care acestea au dispus înregistrarea în contabilitate a sumelor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr....

**În drept,** potrivit prevederilor art. 209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași este competența să soluționeze **“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală [...]”**.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, la pct.1 din Anexa nr.2, Instrucțiunile de completare



a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

**"1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului."**

Întrucât măsurile stabilite în sarcina **S.C. X S.R.L. IAȘI** prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr... nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, potrivit prevederilor art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care, referitor la organul competent, precizează:

**"Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."**

Potrivit prevederilor pct.5.2. 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.519/27.09.2005,

**"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, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc."**

Ca urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, neavând competența de soluționare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr...., nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, urmând ca acest capăt de cerere să fie soluționat de către organul fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași.

**5. În ceea ce privește contestația împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr...., se reține faptul că organele de inspecție fiscală au emis acest act la finalul căreia precizează că, împotriva acesteia, „[...] cel interesat poate face contestație în termen de 15 zile de la data comunicării, la judecătoria în a cărei rază teritorială se află sediul organului fiscal care a emis decizia.”**

Potrivit prevederilor art.129 alin. (11) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

**“Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172.”**

La art. 172 din actul normativ menționat mai sus se prezintă modalitatea de contestare la executare silită și, la alin. (4), se precizează următoarele:

**“Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.”**

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, nu are competența de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. ..., aceasta revenind instanței judecătorești competente și, ca urmare, nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

#### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, pentru suma totală de **s lei**, reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată.

**Art.2** Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., pentru suma totală de **s lei**, stabilită în sarcina **S.C. X S.R.L. IAȘI**, reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul administrativ fiscal contestat, să efectueze verificarea care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis actul anterior.

**Art.3** Constatarea lipsei competenței materiale de soluționare de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a solicitării contestatoarei cu privire la contestația formulată împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. ... aceasta revenind instanței judecătorești competente, urmând ca societatea contestatoare să se adreseze Judecătoriei Iași.

**Art.4** Declinarea competenței de soluționare pentru capătul de cerere privind contestația formulată de **S.C. X S.R.L. IAȘI** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ emitent al actului administrativ fiscal atacat.

**Art.5** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

**ȘEF SERVICIU JURIDIC,**

