



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfnante.ro

DECIZIA nr. 433 / 2012
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 906234/08.02.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr. .X./02.02.2012, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/08.02.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul social în .X., Str.X, nr.X, ap.X, jud..X., având cod unic de înregistrare RO X, înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului sub nr. X/2011 și sediul procesual ales pentru comunicare acte de procedură în .X., str.X, nr.8-10, jud..X. prin C.A.A. X, X și X, conform împuternicirii avocațiale nr.X/10.01.2012 anexată în original la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-AR .X./21.12.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. și are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei - impozit pe profit**
- **.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit**
- **.X. lei - taxă pe valoarea adăugată**
- **.X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011, respectiv 30.12.2011, așa cum rezultă din data înscrisă de reprezentantul societății pe

confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., respectiv 20.01.2012, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. prin Decizia de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011, precizând următoarele :

Societatea susține faptul că organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală au constatat următoarele :

- ca nedeductibilă fiscal suma de .X. lei înregistrată în contabilitate în anul 2008, reprezentând facturi emise de SC .X. SRL pentru servicii constând în « cost închiriere mașină, schimb forță de muncă », pe motiv că societatea furnizoare nu a fost identificată, nu a declarat impozit pe profit, nu a prezentat un contract, considerând astfel operațiunile respective ca nelegale și nereale, calculând un impozit pe profit în sumă de .X. lei ;

- că societății îi lipsește din evidențe factura BH ASF nr..X. aferentă lunii decembrie 2009, deoarece nu a prezentat cotoarele de facturi achiziționate și emise, motiv pentru care au redimensionat profitul fiscal aferent anului 2009 prin metoda produsului/serviciului și a volumului constatând o medie de .X. lei per factură ;

- lipsa a 3 facturi neînregistrate în evidența contabilă, respectiv BH AHF nrX, X și X, aferente perioadei 01.01.2010-30.09.2010, iar pe motiv că nu a prezentat cotoarele de facturi s-a procedat la estimarea bazei de impunere ;

- a omis să înscrie în contabilitate factura BH ASF nr.X/2010 emisă de .X. .X. SRL în sumă totală de .X. lei ;

- că în cursul lunii martie 2010 societatea .X. HUNGARIA a declarat efectuarea de operațiuni intracomunitare în valoare de .X. lei, iar societatea nu a declarat aceste operațiuni, neregăsindu-se în patrimoniul societății, considerându-se că au fost valorificate, motiv pentru care au redimensionat profitul fiscal aferent anului 2010 ;

- a înregistrat în contabilitate facturi în valoare de .X. lei, emise de SC .X.SRL .X., societate inactivă conform OPANAF nr.1167/2009, motiv pentru

care suma de mai sus a fost considerată nedeductibilă fiscal redimensionând profitul fiscal aferent anului 2010 ;

- a înregistrat în contabilitate facturi în valoare de .X. lei pentru care nu a prezentat un contract de prestări servicii, emise de SC .X. SRL, societate neidentificată, motiv pentru care s-a considerat suma ca nedeductibilă fiscal și s-a procedat la calcularea impozitului suplimentar în valoare de .X. lei aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010 și un impozit suplimentar de .X. lei aferent perioadei 01.10.2010-31.12.2010 ;

- pentru sumele stabilite ca nedeductibile fiscal, cât și pentru cele rezultate din bazele impozabile estimate, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară de plată în valoare de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

În susținerea contestației, societatea consideră că decizia de impunere și implicit raportul de inspecție fiscală sunt netemeinice, precizând următoarele:

S-a vehiculat de mai multe ori sintagma “societatea nu a prezentat un contract” în justificarea raporturilor juridice invocându-se prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și art.44 din H.G.nr.44/2004.

Astfel, societatea susține că art.44 din H.G. nr.44/2004 stabilește perioada asupra căreia se poate efectua un control fiscal, articol care nu are legătură cu încercarea de îmbrăcare a “motivației” într-un veșmânt juridic și nici cu speța în cauză, iar art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 regelmentează o situație favorabilă societății, deoarece potrivit definiției “documentul justificativ = formular cu regim special de înscriere și numerotare ce servește ca: document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate, ca document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, ca document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului”, respectiv factură, bon de consum, chitanță, etc., astfel neprezentarea contractului nu poate fi considerat motiv de aplicare a vreunei sancțiuni.

În ceea ce privește facturile nelegale și nereale, emise de societățile care nu au “putut fi găsite”, societatea motivează că acestea sunt înregistrate în contabilitate ca documente justificative valabile, neanulate, iar faptul că o altă societate nu poate fi găsită nu privește societatea.

Fată de critica privind inexistența unor facturi, societatea depune facturile lipsă, solicitând reevaluarea situației și a cuantumului bazei impozabile.

Referitor la facturile emise de SC .X.SRL, societate aflată în inactivitate fiscală, societatea susține că nu avea cunoștință de acest lucru atât timp cât

utilajele s-au închiriat de la această societate, s-au achitat și s-a lucrat la asfaltarea autostrăzii, iar în schimbul acestor lucrări a încasat bani și au plătit impozite și TVA astfel că, nu poate fi făcută responsabilă că această societate aflată în inactivitate a emis facturi și a încasat bani.

Totodată, față de constatarea organelor de inspecție fiscală de a declara sumele achitate către SC .X. SRL ca fiind nedeductibile fiscal pe motiv că această societate “nu a putut fi găsită”, societatea precizează că este un abuz, fie că el se sedimentează pe lege sau pe simpla apreciere a organelor de inspecție fiscală că dacă societatea nu poate fi găsită înseamnă că operațiunile sunt nereale, iar societății să i se “anuleze” operațiunea și să fie “obligată de a achita impozitul și TVA-ul din acea factură deși a mai făcut-o o dată”.

Societatea precizează că față de valoarea facturilor în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă fiscal TVA în sumă de .X. lei, pentru care au fost calculate și penalități.

Având în vedere prevederile art.11 alin. 1 și 2 din Codul fiscal, societatea susține că este de bună credință în raportul juridic de mai sus, și nu înțelege de ce mai trebuie să plătească încă o dată un TVA în sumă de .X. lei, pe de o parte achitat societății menționate mai sus, pe de altă parte către Stat în sarcina societății care a emis factura.

Societatea susține că dintr-o eroare nu a scăzut valoarea de .X. lei înscrisă în factura emisă de SC .X. ca și cheltuială, depunând o copie de pe factură și documentul justificativ de plată și solicitând reducerea bazei impozabile cu valoarea menționată.

De asemenea, societatea depune factura BH ASF nr..X./2010, emisă către SC .X. .X. SRL în valoare de .X. lei, factură anulată și neîncasată, cele trei exemplare aflându-se în posesia societății, urmată de emiterea unei noi facturi, cu numărul .X./2010, conformă cu realitatea și înregistrată în contabilitate, societatea susținând că SC .X. .X. SRL a remis factura în original omițând probabil “a radia valoarea cuprinsă în ea, dar la data contestației această operațiune a fost îndreptată”.

În drept, societatea invocă prevederile art.11 alin.(1) alin. 1 și 2, art.21 alin.(4) lit.f), art.11 alin.(12), art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de

inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., au constatat următoarele:

Perioada verificată : 01.01.2008 – 31.12.2010

Referitor la impozitul pe profit

Pentru anul **2008**, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă venituri, din care ponderea o reprezintă:

-venituri din prestări servicii	.X. lei
-venituri din producția stocată	.X. lei
și cheltuieli, din care ponderea o reprezintă:	
-cheltuieli cu carburanți (cont 6022)	.X. lei
-cheltuieli cu redevențe și chirii (cont 612)	.X. lei
-alte cheltuieli cu serviciile executate de terți(cont 628)	.X. lei
-cheltuieli cu impozitul pe profit (cont 691)	.X. lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi în sumă totală de .X. lei, fără TVA, emise de SC .X. SRL în perioada iunie – iulie 2008, reprezentând « cost închiriere mașină, schimb forță de muncă », fără a declara aceste prestări în Declarația 394, respectiv deconturile de TVA.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC .X. SRL de către organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. X, constatându-se următoarele :

-societatea se află în procedură de dizolvare începând cu data de 11.04.2011, conform Sentinței Tribunalului Comercial .X. nr..X./C/11.04.2011 ;

-societatea nu funcționează la sediul social declarat ;

-societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 07.10.2010 ;

-prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită și depusă, pentru semestrul I 2008, societatea nu a declarat tranzacțiile comerciale cu SC .X. SRL ;

-având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au intrat în posesia documentelor financiar-contabile ale societății, acestea nu s-au putut pronunța asupra realității și legalității tranzacțiilor dintre SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile dintre societăți nu sunt legale și reale, suma totală de **.X. lei** fiind considerată cheltuielă nedeductibilă fiscal în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările

și completările ulterioare, și art.44 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat un contract prin care să se specifice date referitoare la prestatori, termene de execuție, natura serviciilor prestate, tarifele percepute și nici rapoarte de lucru sau situații privind lucrările executate prin care să se justifice prestarea efectivă a serviciilor, conform pct 48 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008 în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă de **.X. lei**.

Pentru anul **2009**, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. **.X. S.R.L.** a înregistrat în evidența contabilă venituri, din care ponderea o reprezintă:

-venituri din prestări servicii	.X. lei
-venituri din activități diverse	X lei
și cheltuieli, din care ponderea o reprezintă:	
-cheltuieli cu carburanți (cont 6022)	X lei
-cheltuieli cu redevențe și chirii (cont 612)	X lei
-alte cheltuieli cu serviciile executate de terți(cont 628)	X lei
-cheltuieli cu impozitul pe profit (cont 691)	X lei

1.Organele de inspecție fiscală au constatat lipsa unei facturi neînregistrate în evidența contabilă a societății, respectiv factura seria BH ASF nr.X aferentă lunii decembrie 2009, totodată societatea nu a prezentat cotoarele de facturi achiziționate și emise.

În consecință organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului, luând în considerare veniturile din 7 facturi emise în trimestrul IV 2009 cu o valoare impozabilă de X lei, rezultând o medie de **.X. lei/faktură** reprezentând venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent trim.IV 2009 în baza prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise în perioada august-decembrie 2009 în sumă totală de .X. lei, fără TVA, reprezentând « intermedieri forță de muncă, prospectare piață, intermedieri închirieri utilaje, cercetare piață, închirieri utilaje », emise de SC .X.SRL, societate declarată inactivă de la data de 11.06.2009 prin O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009.

În baza prevederilor art.11 alin.1 și art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de .X. lei reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal.

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei aferent anului 2009 și au calculat accesorii aferente în sumă de .X. lei.

Pentru anul **2010**, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă venituri, din care ponderea o reprezintă:

-venituri din prestări servicii	.X.lei
-venituri din redevențe și chirii	.X. lei
-venituri din activități diverse	.X. lei

și cheltuieli, din care ponderea o reprezintă:

-cheltuieli cu mat.consum (cont 602)	.X. lei
-cheltuieli cu redevențe și chirii (cont 612)	.X. lei
-alte cheltuieli cu serviciile executate de terți(cont 628)	.X. lei
-cheltuieli cu impozitul pe profit (cont 691)	.X. lei

1.Organele de inspecție fiscală au constatat lipsa a 3 facturi neînregistrate în evidența contabilă a societății, respectiv facturile seria BH ASF nr..X., .X. și .X. aferente perioadei 01.01.2010-30.09.2010, totodată societatea nu a prezentat cotoarele de facturi achiziționate și emise.

În consecință organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului, luând în considerare veniturile din 6 facturi emise în trimestrul I 2010 cu o valoare impozabilă de .X. lei, rezultând o medie de .X. lei/faktură reprezentând venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent trim.I 2010, iar în trim.III 2010 societatea a emis 7 facturi cu o valoare impozabilă de .X. lei, rezultând o medie de .X. lei/faktură * 2 facturi =.X. lei, reprezentând venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent trim.III 2010 în baza prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2.Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr.BH ASF nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL .X. în sumă de **.X. lei**, fără TVA, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că suma reprezintă venituri suplimentare și au calculat un impozit pe profit suplimentar în baza prevederilor art.19 alin.1 și art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3.Organele de inspecție fiscală au constatat, în urma informațiilor furnizate de Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. .X., că SC .X., având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de organele fiscale maghiare HU .X., a declarat efectuarea de livrări intracomunitare de bunuri, în cursul lunii martie 2010, către SC .X. SRL în sumă totală de .X. lei, iar societatea verificată nu a declarat aceste operațiuni prin Declarația 390 și prin decontul de TVA, și nici nu le-a înregistrat în evidența contabilă, considerând că aceste bunuri au fost valorificate, astfel suma de **.X. lei** reprezintă venituri impozabile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010, în baza prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

4. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise în perioada ianuarie-octombrie 2010 în sumă totală de .X. lei, fără TVA, reprezentând « închirieri utilaje, prospectare piață », emise de SC .X.SRL, societate declarată inactivă de la data de 11.06.2009 prin O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009.

În baza prevederilor art.11 alin.1 și art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de **.X. lei** reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal.

5. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise în perioada martie-noiembrie 2010 în sumă totală de .X. lei, fără TVA, reprezentând « închiriere utilaje », emise de SC .X. SRL, societate care a declarat parțial aceste prestări în Declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național - cod 394, aferente semestrului I și II 2010.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC .X. SRL de către organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. .X. constatându-se următoarele :

- societatea nu desfășoară și nici nu a desfășurat activitate la sediul social declarat ;

- organele de inspecție fiscală nu au intrat în posesia actelor și documentelor financiar-contabile ;

- prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită ru semestrul I 2010 și depusă la organul fiscal teritorial, SC .X. SRL nu a declarat în totalitate tranzacțiile comerciale cu SC .X. SRL ;

- pentru semestrul II 2010, SC .X. SRL nu a declarat operațiuni la organul fiscal teritorial prin Declarația cod X ;

- organele de inspecție fiscală au propus includerea SC .X. SRL în lista contribuabililor declarați inactivi ;

- aspectele cuprinse în solicitarea de control încrucișat nu au fost verificate, deoarece SC .X. SRL nu a putut fi contactată de organele de inspecție fiscală, pentru a intra în posesia actelor și documentelor de evidență financiar-contabilă.

Având în vedere cele de mai sus, faptul că SC .X. SRL nu a fost identificată ca urmare a controlului încrucișat și nu a declarat impozit pe profit, organele de inspecție fiscală au considerat tranzacțiile comerciale ca nelegale și nereale, stabilind că suma totală de **.X. lei** reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.f și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.44 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, pentru serviciile prestate, SC .X. SRL nu a prezentat un contract prin care să se specifice date referitoare la prestatori, termene de execuție, natura serviciilor prestate, tarifele percepute în conformitate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.10.2010-30.09.2010 în sumă de .X. lei, respectiv în sumă de .X. lei aferentă perioadei 01.10.2010-31.12.2010.

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei** aferent anului 2010 și au calculat accesorii aferente în sumă de **.X. lei**.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

1. Organele de inspecție fiscală au constatat lipsa a 4 facturi neînregistrate în evidența contabilă a SC .X. SRL, respectiv facturile seria BH ASF nr..X., .X., .X. și .X. aferente perioadei verificate, totodată societatea nu a prezentat cotoarele de facturi achiziționate și emise.

În consecință organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului, luând în considerare veniturile menționate în facturile emise în perioada verificată.

În trimestrul IV 2009 societatea a emis 7 facturi, reprezentând prestări de servicii în valoare totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, rezultând o medie a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei/faktură, sumă considerată de organele de inspecție fiscală ca TVA suplimentară aferentă lunii decembrie 2009 (factura seria BH ASF nr..X. ; în perioada septembrie 2009 – decembrie 2009 au fost emise facturile seria BH ASF nr..X.).

În trimestrul I 2010 societatea a emis 6 facturi, reprezentând prestări de servicii în valoare totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, rezultând o medie a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei/faktură, sumă considerată de organele de inspecție fiscală ca TVA suplimentară aferentă lunii martie 2010 (factura seria BH ASF nr..X. ; în perioada ianuarie 2010 – martie 2010 au fost emise facturile seria BH ASF nr..X., iar în perioada aprilie 2010 – iunie 2010 au fost emise facturile seria BH ASF nr..X.).

În trimestrul III 2010 societatea a emis 7 facturi, reprezentând prestări de servicii în valoare totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, rezultând o medie a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei/faktură, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au considerat suma de .X. lei (.X. lei *2 facturi) ca TVA suplimentară aferentă lunii iulie 2010 (facturile seria BHAASF nr..X., .X. ; în perioada iulie 2010 – septembrie 2010 au fost emise facturile seria BH ASF nr..X.).

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de **.X. lei** ca taxa pe valoarea adăugată suplimentară în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) și art.150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr.BH ASF nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL .X. în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă de **.X. lei**, pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că suma reprezintă TVA colectată suplimentar în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) și

art.150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi în sumă totală fără TVA de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, emise de SC .X. SRL, reprezentând « cost închiriere mașină, schimb forță de muncă », fără a declara aceste prestări în declarația 394, respectiv deconturile de TVA.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC .X. SRL de către organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. .X. .X., constatându-se următoarele :

- societatea se află în procedură de dizolvare începând cu data de 11.04.2011, conform Sentinței Tribunalului Comercial .X. nr..X./C/11.04.2011 ;

- societatea nu funcționează la sediul social declarat ;

- societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 07.10.2010 ;

- prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită și depusă, pentru semestrul I 2008, societatea nu a declarat tranzacțiile comerciale cu SC .X. SRL ;

- având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au intrat în posesia documentelor financiar-contabile ale societății, acestea nu s-au putut pronunța asupra realității și legalității tranzacțiilor dintre SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat operațiunile dintre societăți ca nelegale și nereale, iar societatea nu a prezentat un contract prin care să se specifice date referitoare la prestatori, termene de execuție, natura serviciilor prestate, tarifele percepute și nici rapoarte de lucru sau situații privind lucrările executate prin care să se justifice prestarea efectivă a serviciilor, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă acestor prestări de servicii în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar facturile nu respectă prevederile art.155 alin.(5) lit.h din același act normativ.

4. Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada august 2009 - octombrie 2010, societatea a înregistrat în contabilitate facturi în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă totală de .X. lei, reprezentând « intermediari forță de muncă, prospectare piață, intermediari închirieri utilaje, cercetare piață, închirieri utilaje », emise de SC .X.SRL, societate declarată inactivă de la data de 11.06.2009 prin O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009, motiv pentru care au considerat că societatea nu are drept de deducere a

taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **.X. lei** în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1²), art.145 alin.(4¹) și art.146 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

5. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise în perioada martie-noiembrie 2010 în sumă totală de **.X. lei** și TVA în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând « închiriere utilaje », emise de SC **.X. SRL**, societate care a declarat parțial aceste prestări în Declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național - cod 394, aferente semestrului I și II 2010.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC **.X. SRL** de către organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. **.X.** constatându-se următoarele :

- societatea nu desfășoară și nici nu a desfășurat activitate la sediul social declarat ;

- organele de inspecție fiscală nu au intrat în posesia actelor și documentelor financiar-contabile ;

- prin Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită ru semestrul I 2010 și depusă la organul fiscal teritorial, SC **.X. SRL** nu a declarat în totalitate tranzacțiile comerciale cu SC **.X. SRL** ;

- pentru semestrul II 2010, SC **.X. SRL** nu a declarat operațiuni la organul fiscal teritorial prin Declarația cod 394 ;

- organele de inspecție fiscală au propus includerea SC **.X. SRL** în lista contribuabililor declarați inactivi ;

- aspectele cuprinse în solicitarea de control încrucișat nu au fost verificate, deoarece SC **.X. SRL** nu a putut fi contactată de organele de inspecție fiscală, pentru a intra în posesia actelor și documentelor de evidență financiar-contabilă.

Având în vedere cele de mai sus, faptul că SC **.X. SRL** nu a fost identificată ca urmare a controlului încrucișat și nu a colectat și nu a declarat taxa pe valoarea adăugată, totodată SC **.X. SRL** nu a prezentat un contract prin care să se specifice date referitoare la prestatori, termene de execuție, natura serviciilor prestate, tarifele percepute, organele de inspecție fiscală au considerat tranzacțiile comerciale ca nelegale și nereale, stabilind că societatea nu avea dreptul să deducă TVA în sumă totală de **.X. lei** aferentă acestor prestări de servicii, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar facturile nu respectă prevederile art.155 alin.(5) lit.h) din același act normativ.

6. Organele de inspecție fiscală au constatat, în urma informațiilor furnizate de Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. .X., că SC .X., având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de organele fiscale maghiare HU .X., a declarat efectuarea de livrări intracomunitare de bunuri, în cursul lunii martie 2010, către SC .X. SRL în sumă totală de .X. lei, iar societatea verificată nu a declarat aceste operațiuni prin Declarația 390 și prin decontul de TVA.

Având în vedere că societatea nu a respectat prevederile art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1), art.128 alin.(1), art.134¹ alin.(1), art.156 alin.(1) și art.156² alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reconstituit masa impozabilă din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției intracomunitare, rezultând o taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei** (.X. lei * 19% = .X. lei).

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru perioada verificată societatea datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei** și au calculat accesorii aferente în sumă de **.X. lei**.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatară și de organele de inspecție fiscală, **se rețin** următoarele:

1.În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestatiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile cu serviciile executate de SC .X. .X. SRL și SC .X. SRL, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea efectuării acestor cheltuieli.

În fapt, SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă totală de .X. lei, din care suma de .X. lei în baza facturilor emise de SC .X. .X. SRL reprezentând prestări servicii, respectiv “cost inchiriere mașina, schimb forță de muncă” în perioada iunie – iulie 2008 și suma de .X. lei în baza facturilor emise de SC .X. SRL reprezentând prestări servicii, respectiv “închiriere utilaje” în perioada martie – noiembrie 2010, cheltuieli considerate de societate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal întrucât au fost înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea efectuării acestor cheltuieli, respectiv contracte prin care să se specifice date referitoare la prestatori, termene de execuție, natura serviciilor prestate, tarifele percepute, precum și rapoarte de lucru sau situații de lucrări.

În drept, potrivit art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2008:

„(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:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și care sunt justificate pe bază de contracte încheiate cu furnizorii acestor servicii.

De asemenea, conform pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, „pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

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

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

Ținând cont de prevederile legale invocate mai sus, se reține că pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii în situația în care sunt îndeplinite cumulativ anumite condiții, respectiv dovedirea necesității efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate, serviciile să fie efectiv prestate și executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege, iar prestarea efectivă a serviciilor să fie justificată prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau alte materiale corespunzătoare.

Mai mult, se reține că potrivit art. 21 alin. (4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, se stipulează că nu sunt deductibile fiscal, **„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”**, iar conform pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, **„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.”**

Astfel, potrivit actelor normative mai sus menționate, se reține că sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sau cele reglementate prin actele normative în vigoare, în condițiile în care acestea au la bază un document justificativ.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011, se reține că SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă totală de .X. lei, din care suma de .X. lei în baza facturilor emise de SC .X. .X. SRL reprezentând prestări servicii, respectiv “cost închiriere mașina, schimb forță de muncă” în perioada iunie – iulie 2008 și suma de .X. lei în baza facturilor emise de SC .X. SRL reprezentând prestări servicii, respectiv “închiriere utilaje” în perioada martie – noiembrie 2010, cheltuieli considerate de societate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit.

Se reține că urmare verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, întrucât au fost înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative

din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor mai sus menționate și necesitatea efectuării acestor cheltuieli, respectiv contracte prin care să se specifice date referitoare la prestatori, termene de execuție, natura serviciilor prestate, tarifele percepute, precum și rapoarte de lucru sau situații de lucrări.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că societatea, aferent facturilor de prestări servicii, nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte îndeplinirea cumulativă a condițiilor legale pentru deducerea acestor cheltuieli, respectiv contracte din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea efectuării acestor cheltuieli, precum și documente în care să fie detaliate prestările de servicii achiziționate, confirmarea efectuării acestora, durata, valoarea.

Prin actele normative în vigoare care guvernează domeniul fiscal, voința legiuitorului a fost aceea de a impune o anumită conduită agenților economici astfel încât părțile să-și conformeze activitatea față de niște prevederi contractuale existente, iar voința juridică care stă la baza contractelor să se circumscrie prevederilor legale și nu să deroge de la acestea, fapt pentru care doar existența unei facturi sau a unui contract încheiat între părți nu este suficient în determinarea tratamentului fiscal al cheltuielilor, nefiind o dovadă în sensul realizării efective a prestațiilor.

Totodată, se reține că documentele care atestă prestarea unui serviciu constau în acte emise la momentul prestației din care rezultă natura serviciului, prestarea acestuia în termenele și la prețurile prevăzute în contractul de prestări servicii, astfel încât sumele facturate pentru serviciile respective să fie corecte.

Or, așa cum rezultă din constatările organelor de inspecție fiscală, în ceea ce privește cheltuielile cu serviciile facturate de SC .X. SRL și SC .X. SRL, acestea au fost înregistrate în evidența contabilă de SC .X. SRL în baza unor facturi fără ca acestea să fie justificate cu documente respectiv, contracte, rapoarte de lucru sau alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor efectuate.

Mai mult, așa cum s-a reținut prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011 societatea nu a declarat sau au declarat parțial prestările de servicii efectuate în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394.

De asemenea, în urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. .X. .X. a rezultat faptul că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat fiind declarată societate inactivă, aflându-se în procedura de dizolvare începând cu data de 11.04.2011 conform Sentinței Tribunalului Comercial .X. nr..X./C/11.04.2011. Mai mult, din Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe

teritoriul național – cod 394 întocmită pentru semestrul I 2008 și depusă la organul fiscal teritorial, SC .X. SRL nu a declarat tranzacții comerciale cu SC .X. SRL.

Totodată, în urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. .X. a rezultat faptul că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat fiind propusă pentru includerea în lista contribuabililor declarați inactivi. Mai mult, din Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită pentru semestrul I 2010 și depusă la organul fiscal teritorial, SC .X. SRL nu a declarat în totalitate tranzacțiile comerciale cu SC .X. SRL iar începând cu semestrul II 2010 nu a mai declarat operațiuni la organul fiscal teritorial.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal au constatat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile în sumă totală de .X. lei, fapt pentru care, **contestația** formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 **va fi respinsă ca neîntemeiată** și nesusținută cu documente pentru acest capăt de cerere, respectiv **pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei**, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

Referitor la argumentul societății cu privire la faptul că *“nu a prezentat un contract este exclus de la a putea fi considerat ca motiv de aplicare a vreunei sancțiuni”*, atâta timp cât art.21 alin.(4) lit f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice

de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se referă la documente justificative care sunt facturi, chitanțe, bonuri de consum și nu contract, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, pentru a deduce cheltuielile cu prestările de servicii societatea trebuie să justifice efectiv prestarea serviciilor în baza unui contract scris în care să se precizeze date referitoare la prestatori, termenele de execuție, serviciile prestate, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pentru întreaga perioadă în care se derulează contractul, iar prestarea efectivă a serviciilor să fie justificată prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de piață, expertize sau alte materiale corespunzătoare.

Totodată, se reține din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.F-AR .X./21.12.2011 că organele de inspecție fiscală, atât la pagina 6, 7 și la pagina 12, au precizat că nedeductibilitatea cheltuielilor se datorează încălcării prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, se reține faptul că invocarea de către organele de inspecție fiscală a art.21 alin.(4) lit f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se referă la cea de-a V a constatare, respectiv că societățile furnizoare nu funcționează la sediul social, nu au declarat operațiunile la organul fiscal teritorial, nu s-a putut verifica evidența contabilă a acestora, ceea ce a condus la concluzia că documentele emise de furnizori cu un astfel de comportament fiscal nu pot dobândi calitatea de document justificativ.

2. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatarei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe profit în sumă de .X. lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

3. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au majorat veniturile societății și au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor constatate ca fiind lipsă în condițiile în care în susținerea contestației, SC .X. SRL a depus facturi în copie, purtând mențiunea “anulat”.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă un număr de 4 facturi, respectiv facturile seria BH ASF nr. .X. aferentă lunii decembrie 2009, nr..X., .X. și .X. aferente perioadei 01.01.2010-30.09.2010.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform art.67 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului, luând în considerare veniturile menționate în facturile emise în perioada verificată , astfel :

-în trim.IV 2009 societatea a emis un număr de 7 facturi, reprezentând prestări de servicii, cu o valoare impozabilă de .X. lei, rezultând o medie de **.X. lei/faktură**, sumă ce reprezintă venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent și TVA aferentă în sumă de .X. lei, rezultând o medie a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei/faktură**;

-în trim.I 2010 societatea a emis un număr de 6 facturi, reprezentând prestări de servicii, cu o valoare impozabilă de .X. lei, rezultând o medie de **.X. lei/faktură**, sumă ce reprezintă venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent și TVA aferentă în sumă de .X. lei, rezultând o medie a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei/faktură**;

- în trim.III 2010 societatea a emis un număr de 7 facturi, reprezentând prestări de servicii, cu o valoare impozabilă de .X. lei, rezultând o medie de .X. lei/faktură, suma de **.X. lei** (.X. lei * 2 facturi) reprezentând venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent și TVA aferentă în sumă de .X. lei, rezultând o medie a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei/faktură, suma de **.X. lei** (.X. * 2 facturi) reprezentând TVA suplimentară.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent perioadei 2009-2010 pentru care au calculat impozit pe profit în sumă de **.X. lei**, conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și

completările ulterioare și TVA în sumă totală de **.X. lei**, conform prevederilor art.140 alin.(1) și art.150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației, societatea precizează că deține facturile constatate lipsă, documente pe care le anexează la dosarul cauzei.

În drept, art.67 alin.1 și alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“(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:

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

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.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(5) Cuantumul obligațiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția celor stabilite în cadrul unei inspecții fiscale. ”

Față de aceste prevederi legale rezultă că estimarea bazei de impunere se realizează în situația în care organele de inspecție fiscală nu pot determina mărimea acesteia, respectiv o astfel de situație poate fi cea în care au dispărut evidențele contabile și fiscale sau acestea nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, iar organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale folosind metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-AR .X./21.12.2011, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat lipsa unui număr de 4 facturi pe care societatea nu le-a înregistrat în evidența sa contabilă, respectiv facturile seria BH ASF nr. .X. aferentă lunii decembrie 2009, nr..X., .X. și .X. aferente perioadei 01.01.2010-30.09.2010.

Tot prin raportul de inspecție fiscală s-a precizat și faptul că „*societatea verificată nu a prezentat cotoarele de facturi achiziționate și emise*”, pe perioada inspecției fiscale, și nici la data discuției finale cu privire la constatările inspecției fiscale.

Pe considerentul că societatea contestatoare nu a prezentat facturile respective, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului, luând în considerare veniturile menționate în facturile emise în trimestrul IV 2009, trimestrul I și trimestrul III 2010, stabilind un impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Prin contestație, societatea precizează că deține documente justificative pe care le anexează în susținerea cauzei. Astfel, societatea prezintă, în copie, cele 4 facturi constatate lipsă prin raportul de inspecție fiscală, respectiv facturile seria BH ASF nr. .X./22.12.2009, nr..X., nr..X./03.08.2010 și nr..X./03.08.2010.

Din analiza facturilor menționate mai sus, se rețin următoarele:

- factura nr. BH ASF nr. .X./22.12.2009 este barată și poartă mențiunea „ANULAT”;
- factura nr.BH ASF nr. .X. este barată și poartă mențiunea „ANULAT”;
- factura nr.BH ASF nr. .X./03.08.2010 este barată și poartă mențiunea „ANULAT”;
- factura nr.BH ASF nr. .X./03.08.2010 este barată și poartă mențiunea „ANULAT”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011 nu s-a efectuat o analiză a situației de fapt, astfel că din dosarul cauzei nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au avut în vedere documentele prezentate de societate, respectiv facturile menționate mai sus, astfel încât să se poată stabili cu exactitate

veniturile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil și taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Prin urmare, se reține că organul de soluționare a contestației nu poate stabili situația de fapt, respectiv dacă cele trei exemplare, în original, ale facturilor menționate mai sus sunt deținute de societate, sunt barate pe diagonală, au mențiunea “ANULAT” pe toate exemplarele și sunt păstrate la compartimentul care le-a folosit în ordinea numerelor.

Or, potrivit art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) *Inspekția 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.[...]*

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

a) *examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

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

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

d) *solicitarea de informații de la terți;*

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

f) *stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora; [...]* ”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspekție fiscală aveau obligația să examineze documentele, să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau în minus, după caz.

În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, la art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„(2) *Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele*

necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(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.”

coroborat cu alin.(3¹) al articolului invocat mai sus și cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„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.”

Prin urmare, se va desființa parțial Decizia de impunere nr.F – AR .X./21.12.2011 emisă Direcția generală a finanțelor publice .X., pentru suma totală de .X. lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele societății contestată, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

4. În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, având în vedere că la pct.3 din prezenta decizie a fost desființată parțial Decizia de impunere nr. F–AR .X./21.12.2011 în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. F–AR .X./21.12.2011 și pentru suma totală de **.X. lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

5. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestatiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile cu achizițiile efectuate de la S.C. .X.S.R.L., în condițiile în care la data efectuării achizițiilor furnizorul era declarat contribuabil inactiv.

În fapt, SC .X. SRL a înregistrat cheltuieli cu achizițiile de la S.C. .X.S.R.L., în perioada august 2009 – octombrie 2010, cheltuieli considerate de societate ca deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit.

Potrivit Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi, începând cu data intrării în vigoare a acestuia, respectiv 02.06.2009, data publicării ordinului mai sus menționat afișat de Direcția generală de tehnologia informației pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice, www.mfinante.ro, portal A.N.A.F. la secțiunea "Informații publice - Informații privind agenții economici", S.C. .X.S.R.L. a fost înscrisă în lista contribuabililor declarați inactivi.

Prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1179/01.06.2009 pentru prorogarea termenului de intrare în vigoare a Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, se prorogă termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009, până la data de 11.06.2009.

Astfel, începând cu data de 11.06.2009, S.C. .X.S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile cu achizițiile efectuate de la S.C. .X.S.R.L., întrucât achizițiile au fost efectuate ulterior datei la care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv.

În drept, art. 11 alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 25.05.2009:

“(1²) 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. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.[...].”

Conform art. 21 alin. (4) lit. r din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Având în vedere actele normative mai sus menționate, se reține că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența contabilă facturi emise de un contribuabil inactiv, cheltuielile care au la bază acele facturi, nu sunt deductibile fiscal.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că societatea a înregistrat în perioada august 2009-octombrie 2010 cheltuieli cu achiziții de la S.C. .X.S.R.L.

Prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, la art. 1 – art. 4 se precizează:

„ART. 1- Se aprobă Lista contribuabililor inactivi, prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

ART. 2 - Listele contribuabililor inactivi se publică pe pagina de Internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală secțiunea Informații publice - Informații despre contribuabili.

ART. 3 - Direcția generală proceduri pentru administrarea veniturilor și Direcția generală de tehnologia informației vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

ART. 4 - Prezentul ordin intra în vigoare în 3 zile de la data semnării.”

Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 a intrat în vigoare la data de 02.06.2009, având în vedere că a fost semnat în 29.05.2009 și intră în vigoare în termen de 3 zile de la data semnării.

Potrivit Listei contribuabililor inactivi, prevăzută în Anexa la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/2009, S.C. .X.S.R.L. figurează la poziția nr. .X..

Se reține că în conformitate cu art.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1179/01.06.2009 pentru prorogarea termenului de intrare în vigoare a Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi *“se prorogă termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009, până la data de 11.06.2009”*.

Astfel, data la care S.C. .X.S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv este 11.06.2009, dată la care potrivit art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, nu mai avea *“dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.*

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”, iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ, „pe perioada stării de inactivitate toate procedurile de avizare, autorizare,

certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiune și procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.”

Totodată, se reține că în perioada 03.08.2009 – 29.10.2010, S.C. .X.S.R.L. a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11 iunie 2009, iar SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă aceste facturi deși, potrivit actului normativ anterior precizat facturile în cauză nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În consecință, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu achizițiile, întrucât acestea au fost înregistrate în baza unor facturi emise de S.C. .X.S.R.L în perioada 03.08.2009 – 29.10.2010, ulterior datei la care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv, respectiv 11 iunie 2009, facturi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal au constatat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile cu achizițiile de la S.C. .X.S.R.L, fapt pentru care, **contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 va fi respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de **.X. lei**, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct. 11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

Argumentul contestatarului referitor la faptul că *“nu avea de unde știi faptul că această societate s-ar afla în inactivitate”*, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit art. 2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, anterior precizat, listele contribuabililor inactivi se afișează pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice, www.mfinante.ro, portal A.N.A.F. la secțiunea "Informații publice - Informații privind agenții economici", astfel încât SC .X. SRL avea posibilitatea facilă de a se informa despre S.C. .X.S.R.L., iar potrivit principiului de drept *„nemo censetur ignorare legem”* se reține că nimeni nu se poate prevala în apărarea sa de necunoașterea legii.

Astfel, prin art.11 alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior menționat, s-a consfințit că autoritățile fiscale nu vor lua în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, această prevedere având menirea de a stabili un regim fiscal coerent pentru contribuabilii care își întrerup temporar activitatea și nu pot intra în tranzacții comerciale.

Prin urmare, în speță își găsește deplina aplicabilitate principiul de drept *“nemo auditur propriam turpitudinem allegans”* potrivit căruia nimeni nu poate să obțină foloase invocând propria sa culpă privind necunoașterea legii și nici să se apere valorificând un asemenea temei.

6. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatarei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe profit în sumă de .X. lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept *„accessorium sequitur principale”*, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

7. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă în

mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar în sarcina SC .X. SRL impozitul pe profit în cuantumul menționat mai sus, pe considerentul că societatea a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL, în condițiile în care contestatara susține că factura este anulată și deține toate cele trei exemplare.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL, reprezentând prestări servicii.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent anului 2010 pentru care au calculat impozit pe profit în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.19 alin.(1) și art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației, societatea precizează că factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL este anulată și neîncasată, iar cele trei exemplare se află în posesia sa.

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

“(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.”

Pentru explicitarea și aplicarea unitară a acestor prevederi legale au fost elaborate Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, care la pct. 12 precizează:

“Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.[...]”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-AR .X./21.12.2011, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL, reprezentând prestări servicii.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri impozabile suplimentare la calculul profitului impozabil aferent anului 2010 pentru care au calculat impozit pe profit în sumă de .X. lei.

Prin contestație, societatea precizează că deține cele trei exemplare ale facturii nr..X./01.07.2010, anulată și neîncasată, prezentându-le în copie în susținerea cauzei, motivând totodată că SC .X. .X. SRL “ *și-a operat și ea anularea facturii care era greșită (...) emitându-se o nouă factură cea cu numărul .X./2010 care era conformă cu realitatea și care a fost înregistrată*” în contabilitate.

De asemenea, se reține că organul de soluționare a contestației nu poate stabili cu certitudine, dacă cele trei exemplare, în original, ale facturii menționată mai sus sunt deținute de societate, sunt barate pe diagonală, au mențiunea “ANULAT” pe toate exemplarele și sunt păstrate la compartimentul care le-a folosit în ordinea numerelor.

Astfel, se reține, că prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011 nu s-a efectuat o analiză a situației de fapt, astfel că din dosarul cauzei nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au avut în vedere documentele prezentate de societate, respectiv factura menționată mai sus, în așa fel încât să se poată stabili cu exactitate veniturile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil.

Or, potrivit art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) *Inspecția 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.[...]

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

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

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

d) solicitarea de informații de la terți;

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

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora; [...] ”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspecție fiscală aveau obligația să examineze documentele, să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau în minus, după caz.

În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, la art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

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

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va

face aplicațiunea art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(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.”

coroborat cu alin.(3¹) al articolului invocat mai sus și cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„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.”

Prin urmare, se va desființa parțial Decizia de impunere nr.F – AR .X./21.12.2011 emisă Direcția generală a finanțelor publice .X., pentru impozit pe profit în sumă de .X. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele societății contestate, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

8. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe profit în sumă de .X. lei, a fost desființată Decizia de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 și pentru suma totală de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

9. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina SC .X. SRL taxa pe valoarea adăugată colectată în cuantumul menționat mai sus, pe considerentul că societatea a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL, în

condițiile în care contestatara susține că factura este anulată și deține toate cele trei exemplare.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL, reprezentând prestări servicii.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar, conform prevederilor art.140 alin.(1) și art.150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației, societatea precizează că factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL este anulată și neîncasată, iar cele trei exemplare se află în posesia sa.

În drept, art.134 alin.(1), art.134¹ alin.(1) și art.134² alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.07.2010, care prevede:

“Art.134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

“ ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

“ART. 134²*)

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator. [...];”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor cu excepțiile prevăzute de lege.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-AR .X./21.12.2011, se reține că organele

de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a omis să înregistreze în evidența contabilă factura nr..X./01.07.2010 emisă către SC .X. .X. SRL, reprezentând prestări servicii.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei.

Prin contestație, societatea precizează că deține cele trei exemplare ale facturii nr..X./01.07.2010, anulată și neîncasată, prezentându-le în copie în susținerea cauzei, motivând totodată că SC .X. .X. SRL “ și-a operat și ea anularea facturii care era greșită (...) emitându-se o nouă factură cea cu numărul .X./2010 care era conformă cu realitatea și care a fost înregistrată” în contabilitate.

De asemenea, se reține că organul de soluționare a contestației nu poate stabili cu certitudine, dacă cele trei exemplare, în original, ale facturii menționată mai sus sunt deținute de societate, sunt barate pe diagonală, au mențiunea “ANULAT” pe toate exemplarele și sunt păstrate la compartimentul care le-a folosit în ordinea numerelor.

Astfel, se reține, că prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011 nu s-a efectuat o analiză a situației de fapt, astfel că din dosarul cauzei nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au avut în vedere documentele prezentate de societate, respectiv factura menționată mai sus, în așa fel încât să se poată stabili cu exactitate taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Or, potrivit art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Inspecția 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.[...]

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

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

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

d) solicitarea de informații de la terți;

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

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora; [...] ”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspecție fiscală aveau obligația să examineze documentele, să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau în minus, după caz.

În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, la art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

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

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(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.”

coroborat cu alin.(3¹) al articolului invocat mai sus și cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„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.”

Prin urmare, se va desființa parțial Decizia de impunere nr.F – AR .X./21.12.2011 emisă Direcția generală a finanțelor publice .X., pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele societății contestate, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

10. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, a fost desființată Decizia de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 și pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată.

11. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL datorează impozit pe profit în cuantumul menționat mai sus în condițiile în care nu a înregistrat în evidența contabilă achizițiile intracomunitare de la .X..

În fapt, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./24.11.2011, lista neconcordanțelor constatate între informațiile raportate prin VIES și cele declarate de către contribuabil prin declarația recapitulativă.

În urma răspunsului Compartimentului Județean de Informații Fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2010, societatea maghiară .X., având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de

autoritățile fiscale maghiare HU .X., a declarat efectuarea de livrări intracomunitare de bunuri către SC .X. SRL în sumă totală de .X. lei.

Ca urmare a faptului că SC .X. SRL nu și-a îndeplinit obligațiile legale declarative prevăzute de O.M.F.P. nr.537/2007, respectiv art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a declarat efectuarea de operațiuni intracomunitare prin depunerea Declarației cod 390 și nici nu a înregistrat în decontul de TVA contravaloarea achiziției intracomunitare, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste bunuri nu sunt înregistrate în contabilitatea societății, astfel că au considerat bunurile ca fiind valorificate.

Astfel, suma de .X. lei reprezintă venituri impozabile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la redimensionarea profitului impozabil în baza art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

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

“(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.”

Potrivit acestor prevederi legale profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./24.11.2011, lista neconcordanțelor constatate între informațiile raportate prin VIES și cele declarate de către contribuabil prin declarația recapitulativă.

Se reține, faptul că în urma răspunsului Compartimentului Județean de Informații Fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie

2010, societatea maghiară .X., având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale maghiare HU .X., a declarat efectuarea de livrări intracomunitare de bunuri către SC .X. SRL în sumă totală de .X. lei.

Totodată, se reține faptul că societatea nu și-a îndeplinit obligațiile legale declarative prevăzute de O.M.F.P. nr.537/2007, respectiv art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a declarat efectuarea de operațiuni intracomunitare prin depunerea Declarației cod 390 și nici nu a înregistrat în decontul de TVA contravaloarea achiziției intracomunitare, astfel că organele de inspecție fiscală au constatat că aceste bunuri nu sunt înregistrate în contabilitatea societății, motiv pentru care au considerat că aceste bunuri au fost valorificate.

Având în vedere cele de mai sus, precum și prevederile pct. 13 din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că **„veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin”**, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat ca suma de .X. lei reprezintă venituri impozabile, fapt pentru care au stabilit în sarcina contestatarii un impozit pe profit în sumă de .X. lei.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal au constatat că suma de .X. lei reprezintă venituri impozabile la calculul profitului impozabil, fapt pentru care, **contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 va fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei**, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct. 11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

Argumentul contestatarii referitor la faptul că față de valoarea facturii emise de SC .X. în sumă de .X. lei, pe care „*dintr-o eroare nu a scăzut-o ca și cheltuieli, depunem alăturat copie după factura și documentul justificativ de plată și solicităm pe această cale a reduce masa impozabilă pentru care se va datora obligații la stat cu valoarea menționată*”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât având în vedere informațiile referitoare la livrările intracomunitare efectuate de .X., organele de inspecție fiscală nu au ridicat problema realității achiziției bunurilor, ci au considerat că aceste bunuri au fost vândute în condițiile în care societatea nu a înregistrat în contabilitate aceste bunuri ca achiziționate.

12. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatarii, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe profit în sumă de .X. lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

13. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de S.C. .X.S.R.L., în condițiile în care, la data emiterii acestor facturi societatea furnizoare era declarată contribuabil inactiv.

În fapt, SC .X. SRL și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor înscrise în facturi emise de S.C. .X.S.R.L. în perioada august 2009 – octombrie 2010.

Potrivit Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi, începând cu data intrării în vigoare a acestuia, respectiv 02.06.2009, data publicării ordinului mai sus menționat afișat de Direcția generală de tehnologia informației pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice, www.mfinante.ro, portal A.N.A.F. la secțiunea "Informații publice - Informații privind agenții economici", S.C. .X.S.R.L. a fost înscrisă în lista contribuabililor declarați inactivi.

Prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1179/01.06.2009 pentru prorogarea termenului de intrare în vigoare a Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, se prorogă termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009, până la data de 11.06.2009.

Astfel, începând cu data de 11.06.2009, S.C. .X.S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. .X.S.R.L., întrucât achizițiile au fost efectuate ulterior datei la care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv.

În drept, art. 11 alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 25.05.2009:

“(1²) 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. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.[...].”

Conform art. 21 alin. (4) lit. r din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Având în vedere actele normative mai sus menționate, se reține că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența contabilă facturi emise de un contribuabil inactiv, cheltuielile care au la bază acele facturi, nu sunt deductibile fiscal.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor înscrise în facturi emise de S.C. .X.S.R.L. în perioada august 2009 – octombrie 2010.

Prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, la art. 1 – art. 4 se precizează:

„ART. 1- Se aprobă Lista contribuabililor inactivi, prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

ART. 2 - Listele contribuabililor inactivi se publică pe pagina de Internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală secțiunea Informații publice - Informații despre contribuabili.

ART. 3 - Direcția generală proceduri pentru administrarea veniturilor și Direcția generală de tehnologia informației vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

ART. 4 - Prezentul ordin intra în vigoare în 3 zile de la data semnării.”

Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 a intrat în vigoare la data de 02.06.2009, având în vedere că a fost semnat în 29.05.2009 și intră în vigoare în termen de 3 zile de la data semnării.

Potrivit Listei contribuabililor inactivi, prevăzută în Anexa la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/2009, S.C. .X.S.R.L. figurează la poziția nr. X.

Se reține că în conformitate cu art.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1179/01.06.2009 pentru prorogarea termenului de intrare în vigoare a Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi “*se prorogă termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009, până la data de 11.06.2009*”.

Astfel, data la care S.C. .X.S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv este 11.06.2009, dată la care potrivit art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, nu mai avea “*dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special*”.

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal*”, iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ, „*pe perioada stării de inactivitate toate procedurile de avizare, autorizare, certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiune și procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.*”

Totodată, se reține că în perioada 03.08.2009 – 29.10.2010, S.C. .X.S.R.L. a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11 iunie 2009, iar SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă aceste facturi deși, potrivit actului normativ anterior precizat facturile în cauză nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, inclusiv dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea.

În consecință, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, întrucât aceasta au fost înregistrate în baza unor facturi emise de S.C. .X.S.R.L în perioada 03.08.2009 – 29.10.2010, ulterior datei la care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv, respectiv 11 iunie 2009, facturi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal au constatat că SC .X. SRL nu are drept de deducere a TVA în sumă de .X. lei, fapt pentru care, **contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 va fi respinsă ca neîntemeiată** pentru

acest capăt de cerere, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

14. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatarii, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC **.X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR **.X./21.12.2011** pentru suma de **.X. lei**, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

15.Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL datorează taxa pe valoarea adăugată în cuantumul menționat mai sus în condițiile în care nu a înregistrat în evidența contabilă achizițiile intracomunitare de la .X..

În fapt, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice **.X.**, prin adresa nr..**X./24.11.2011**, lista neconcordanțelor constatate

între informațiile raportate prin VIES și cele declarate de către contribuabil prin declarația recapitulativă.

În urma răspunsului Compartimentului Județean de Informații Fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2010, societatea maghiară .X., având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale maghiare HU .X., a declarat efectuarea de livrări intracomunitare de bunuri către SC .X. SRL în sumă totală de .X. lei.

Ca urmare a faptului că SC .X. SRL nu și-a îndeplinit obligațiile legale declarative prevăzute de O.M.F.P. nr.537/2007, respectiv art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a declarat efectuarea de operațiuni intracomunitare prin depunerea Declarației cod 390 și nici nu a înregistrat în decontul de TVA contravaloarea achiziției intracomunitare, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste bunuri nu sunt înregistrate în contabilitatea societății, astfel că au considerat bunurile ca fiind valorificate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la reconstituirea masei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției intracomunitare în baza art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1), art.128 alin.(1), art.134¹ alin.(1), art.156 alin.(1) și art.156² alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind o taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei.

În drept, art.134¹ alin.(1) și art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 30.03.2010, prevede :

“ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

“ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor cu excepțiile prevăzute de lege, iar baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului.

Speței în cauză îi sunt aplicabile și prevederile art.156 alin.(1) și art.156² alin.(1) din același act normativ, în vigoare la 30.03.2010, care stipulează:

“ART. 156

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.”

“ART. 156²

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.”

Față de aceste prevederi legale, se reține că persoana impozabilă trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice și să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, și așa cum s-a reținut și la Cap.III pct.11 din prezenta decizie, se reține că organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./24.11.2011, lista neconcordanțelor constatate între informațiile raportate prin VIES și cele declarate de către contribuabil prin declarația recapitulativă.

Se reține, faptul că în urma răspunsului Compartimentului Județean de Informații Fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2010, societatea maghiară .X., având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale maghiare HU .X., a declarat efectuarea de livrări intracomunitare de bunuri către SC .X. SRL în sumă totală de .X. lei.

Totodată, se reține faptul că societatea nu și-a îndeplinit obligațiile legale declarative prevăzute de O.M.F.P. nr.537/2007, respectiv art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a declarat efectuarea de operațiuni intracomunitare prin depunerea Declarației cod 390 și nici nu a înregistrat în decontul de TVA contravaloarea achiziției intracomunitare, astfel că organele de inspecție fiscală au constatat că aceste bunuri nu sunt înregistrate în contabilitatea societății, motiv pentru care au considerat că aceste bunuri au fost valorificate.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina contestatarii o taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal au constatat că suma de .X. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată, fapt pentru care, **contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 va fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:**

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct. 11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

16.În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatarii, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

17. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC .X. SRL și SC .X. SRL reprezentând prestări de servicii, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că aceste servicii nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, SC .X. SRL și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii emise de SC .X. SRL în perioada iunie – iulie 2008 și TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii emise de SC .X. SRL în perioada martie – noiembrie 2010.

Urmare verificării efectuate, în temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei aferentă acestor facturi, întrucât nu a justificat cu documente prestarea efectivă a serviciilor iar aceste servicii nu sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În drept, art.145 alin.(2) lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2008:

„(2) 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, în vigoare începând cu 01.01.2008, precizează:

“ART. 146

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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile iar pentru justificarea acestui drept, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute de lege.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011, se reține că SC .X. SRL și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii, respectiv “*cost inchiriere mașina, schimb forță de muncă*”, emise de SC .X. .X. SRL în perioada iunie – iulie 2008 și TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii, respectiv “*închiriere utilaje*”, emise de SC .X. SRL în perioada martie – noiembrie 2010.

Se reține că urmare verificării, organelor de inspecție fiscală, în ceea ce privește cheltuielile cu serviciile facturate de SC .X. SRL și SC .X. SRL, au constatat că societatea nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată întrucât nu justifică cu documente prestarea efectivă a serviciilor și nici că aceste servicii sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, așa cum s-a reținut și la Cap.III pct.1 din prezenta decizie, SC .X. SRL nu a prezentat documente justificative din care să rezulte natura serviciilor prestate, documente care să ateste că aceste servicii au fost efectiv prestate, și nici documente care să ateste faptul că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Mai mult, așa cum s-a reținut prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .X./21.12.2011 societatea nu a declarat sau a declarat parțial prestările de servicii efectuate în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394.

De asemenea, în urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. .X. .X. a rezultat faptul că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat fiind declarată societate inactivă, aflându-se în procedura de dizolvare începând cu data de 11.04.2011 conform Sentinței Tribunalului Comercial .X. nr..X./C/11.04.2011. Mai mult, din Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394 întocmită pentru semestrul I 2008 și depusă la organul fiscal teritorial, SC .X. SRL nu a declarat tranzacții comerciale cu SC .X. SRL.

Totodată, în urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. .X. a rezultat faptul că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat fiind propusă pentru includerea în lista contribuabililor declarați inactivi. Mai mult, din Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită pentru semestrul I 2010 și depusă la organul fiscal teritorial, SC .X. SRL nu a declarat în totalitate tranzacțiile comerciale cu SC .X. SRL iar începând cu semestrul II 2010 nu a mai declarat operațiuni la organul fiscal teritorial.

Argumentul contestatoarei cu privire la faptul că „ o altă societate nu poate fi găsită (lucru ce nu ne privește) sau nu și-a înscris în contabilitate un document justificativ emis de ea, sau deși și-a înscris documentul nu l-a declarat pentru evidența fiscală PRIVEȘTE ACEA SOCIETATE și nu pe noi”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care primește factura și acceptă înregistrarea ei în evidența contabilă și fiscală ca document justificativ valabil deși nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului, este răspunzător de primirea și înregistrarea contabilă și fiscală 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 prestarea efectivă a serviciilor achiziționate în conformitate cu clauzele contractuale, dar și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat prestarea serviciilor pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat societății SC .X.

SRL drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii emise de SC .X. SRL în perioada iunie – iulie 2008 și TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturi reprezentând prestări servicii emise de SC .X. SRL în perioada martie – noiembrie 2010, fapt pentru care contestația se va **respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei**, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct. 11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

18.În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatarii, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AR .X./21.12.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

*
* *

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.209 alin.(1) lit.c), art.216

alin.(1), alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) și b) și pct.11.6 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1). Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 încheiată de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., pentru suma totală de **X lei** reprezentând :

- impozit pe profit în sumă de **X lei**
- accesorii în sumă de **X lei** aferente impozitului pe profit
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**
- accesorii în sumă de **X lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

2). Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-AR .X./21.12.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de **X lei**
- accesorii în sumă de **X lei** aferente impozitului pe profit
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**
- accesorii în sumă de **X lei** aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o noua verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speța precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL
X