



DECIZIA NR. 10408/ 17.05.2018

privind soluționarea contestațiilor formulate de

S.C. X S.R.L. Iași,

înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani
sub nr. X/11.12.2017

și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. X/28.12.2017 și sub nr. X/30.01.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani, prin adresa nr. X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, cu privire la contestația formulată **S.C. X S.R.L.**, din mun. Iași, B-dul X, nr. X, C X județul Iași, având JX, CUI X, reprezentată legal de domnul X, în calitate de administrator și de doamna X, avocat în cadrul Cabinetului de Avocat X, cu sediul în mun. Iași, B-dul X nr. X jud. Iași, în calitate de împuternicit în baza Împuternicirii avocațiale nr. IS/X.

De asemenea, prin contestație formulată se face precizarea că sediul procedural ales este la Cabinetul de Avocat X.

S.C. X S.R.L. Iași, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – TVA;
- S lei – impozit pe profit.

De asemenea, societatea formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;

- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – dobânzi aferente TVA;
- S lei – penalități de întârziere TVA.

De asemenea, societatea formulează contestație și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – penalități de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de nedeclarare aferente TVA.

De asemenea, societatea formulează contestație împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, **cu privire la următoarele măsuri:**

- măsura de a evidenția diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, conform Cap. III din Raportul de inspecție fiscală;

- măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei;

- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic;

- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect.

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost emis la data de **30.10.2017**, iar contestația a fost depusă la data de **11.12.2017**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr. X

Contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost emis la data de **10.01.2018**, iar contestația a fost depusă la

data de **30.01.2018**, fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. 3154/30.01.2018.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași este investit să analizeze contestația.

I. S.C. X S.R.L. Iași, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA, impozit pe profit, accesorii aferente acestora și penalități de nedeclarare, și cu privire la măsura de a evidenția diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect, motivând în susținere următoarele:

Petenta susține că formulează contestație cu privire la TVA în sumă de S lei, având următoarea componență:

- S lei reprezintă diferența dintre TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate, aferentă unui utilaj achiziționat (sudeză OZMAK) în luna decembrie 2012 și TVA deductibilă stabilită de organul de inspecție fiscală pentru acest utilaj, urmare a „ajustării prețului de achiziție, astfel încât acesta să reflecte prețul de piață”. Suma de S lei reprezentând TVA a fost considerată nedeductibilă, pentru că organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare valoarea reală facturată de furnizor valoare care evident că include și adaosul comercial practicat de furnizor.
- S lei reprezintă TVA aferent facturii nr. X/05.09.2012, furnizorul X nefiind înregistrat în scopuri de TVA conform declarației 394 depuse.

- S lei reprezintă TVA aferent facturii Nr. X/22.11.2012, furnizorul X nefiind înregistrat în scopuri de TVA conform declarației 394 depuse.
- Slei, reprezintă TVA aferent facturii de achiziție a unui sistem de navigație GPS, pentru care nu s-a întocmit foi de parcurs, însă, conform legislației în vigoare, foile de parcurs se întocmesc doar pentru autovehicule care circulă, și în nici un caz pentru un sistem de navigație.

De asemenea, petenta susține că formulează contestație și cu privire la suma de S lei aferentă diferenței dintre cheltuielile de amortizare înregistrate în anii 2013, 2014, 2015 și 2016 pentru un mijloc fix și cheltuielile de amortizare calculate de organul de inspecție fiscală urmare "a ajustării prețului de achiziție pentru acest utilaj, astfel încât să reflecte prețul de piață".

Societatea afirmă că în perioada 12.09.2017-12.10.2017 a fost supusă unui control de fond realizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani, iar în data de 12 octombrie 2017 a primit un raport intermediar de inspecție fiscală, raport la care a formulat precizări, în termenul legal.

În cadrul raportului intermediar i se imputa la plată, printre altele, suma de S de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată a unui mijloc fix a cărui achiziție nu ar fi avut la bază operațiuni reale, având drept scop disimularea provenienței reale a bunului, respectiv crearea unei stări aparente credibile de origine licită a acestuia. Totodată, susține că, în cadrul aceluiași raport intermediar, se constată în mod eronat împrejurarea că ar fi stabilit în mod nelegal, cheltuieli cu amortizarea acestui utilaj, în cuantum de S lei, pe parcursul anilor 2013-2016.

Astfel, precizează că organele de inspecție fiscală au preluat mot-a-mot precizările făcute anterior de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Antifraudă Suceava, cu privire la achiziția utilajului "Sudeză OZMAK-OZM68 + Petic banană", conform cărora "Inspectorii antifraudă concluzionează că achiziția declarată de la societatea X SRL și înregistrată în evidența contabilă a societății X S.R.L. nu a avut la bază operațiuni reale și a avut drept consecință fiscală nedeclararea și neplata la bugetul consolidat al unui impozit pe profit în sumă de S Lei și a TVA de plată în valoare de S Lei", aspecte constatate într-un proces-verbal pe care petenta l-a atacat. În baza acestui proces verbal, inspectorii au refuzat să analizeze documentele puse la dispoziție de societate în vederea stabilirii situației de facto, și au afirmat că: *"nu este cazul să verificăm, colegii noștri de la antifraudă au verificat deja"*, motiv pentru care nu au emis nicio constatare proprie cu privire la această tranzacție.

Mai mult decât atât, societatea a precizat organelor de inspecție fiscală faptul că Agenția Națională de Administrare Fiscală - Antifraudă Suceava în baza procesului-verbal la care face referire, nu a solicitat până la momentul inspecției fiscale demarate în data de 02.08.2017 și nici până în prezent, emiterea unei decizii de impunere a nici unei sume penalizatoare societății, având în vedere că tranzacția dintre **S.C. X S.R.L. Iași** și furnizorul S.C. X S.R.L. Iași este încă în curs de cercetare ca

urmare a contestației depuse de petentă, contestație care conține noi probe și înscrisuri care demonstrează legalitatea evidentă a respectivei tranzacții.

Mai face mențiunea că în scurta perioadă avută la dispoziție pentru a formula un punct de vedere cu privire la raportul intermediar transmis de către organele de inspecție fiscală, a reușit să colecteze o parte din documentele din care rezultă clar trasabilitatea și corecta tranzacționare a acestui echipament tehnologic, de la producător, până la utilizatorul final **S.C. X S.R.L. Iași**.

Aceste documente s-au constituit în Anexa la Adresa societății Nr. x/16.10.2017, prin care și-a formulat punctul de vedere referitor la raportul intermediar.

Concret, circuitul scurt și absolut legal este următorul:

1. Echipamentul a fost fabricat în anul 2006 de către compania X.
2. A fost importat în anul 2006 de către X S.A Focșani.
3. A fost achiziționat în anul 2007 de către compania X S.R.L. Luduș, unul dintre cei mai mari producători de mase plastice din Transilvania.
4. În 2012 X S.R.L. a vândut acest utilaj către X S.R.L..
5. Tot în anul 2012, X S.R.L a vândut acest utilaj către **S.C. X S.R.L. Iași** care îl utilizează constant de la acea dată în activitatea de producție, înregistrând venituri semnificative.

Totodată, în susținerea punctului său de vedere cu privire la legalitatea absolută a acestei tranzacții, a depus în Anexă toate documentele aferente tranzacțiilor în care a fost implicat acest utilaj de la data fabricației până în acel moment.

La data de 6 noiembrie 2017, au fost comunicate raportul de inspecție fiscală, dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și decizia de impunere aferentă.

În baza probelor concludente transmise de societate, deși inspectorii fiscali, de această dată recunosc legalitatea achiziției echipamentului, respectiv a "Sudezei OZMAK-OZM68+Petic banană", de la S.C X S.R.L. Iași, ajustează, în mod absolut ilegal, prețul său de achiziție, de la suma de S lei (din care TVA în quantum S lei), la suma de S lei.

În motivarea contestației, societatea susține că organul de inspecție fiscală nu poate lua în considerare prețul de vânzare facturat de S.C. X S.R.L. Iași, deoarece acest utilaj nu a avut această valoare nici în anul 2007 când a fost achiziționat de S.C. X S.R.L. Mureș de la S.C. X S.A. Vrancea, valoarea acestuia fiind de S lei. Astfel, după aproximativ 5 ani de exploatare, S.C. X S.R.L. Mureș, având în vedere uzura acestui utilaj, stabilește ca preț de vânzare suma de S lei, facturând utilajul către S.C. X S.R.L. Iași. La aceeași dată când a fost emisă factura de către S.C. X S.R.L. Mureș către S.C. X S.R.L., respectiv 06.12.2012, S.C. X S.R.L. Iași refacturează utilajul la S.C. X S.R.L. Iași la prețul de S lei.

Menționează că în baza controalelor efectuate de inspectorii antifraudă, în contabilitatea S.C. X S.R.L. Iași nu s-a găsit înregistrată și

nici în format fizic factura fiscală emisă către **S.C. X S.R.L. Iași**, iar contribuabilul verificat nu se afla printre clienții acestuia.

Având în vedere cele mai sus menționate dar și prevederile art. 11 alin. (1) din Legea 571/2003-privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a procedat la reconsiderarea tranzacției ajustând prețul de achiziție al utilajului, astfel încât să reflecte prețul de piață.

Valoarea de piață a fost stabilită de echipa de inspecție fiscală în cuantum de S lei și a fost obținută prin majorarea prețului de vânzare facturat de S.C. X S.R.L. Mureș, în cuantum de S lei cu o cotă de adaos pe care ar fi trebuit să o practice orice operator economic în calitate de intermediar, pentru a nu genera pierderi financiare. Organele de inspecție fiscală au luat în calcul la stabilirea prețului de piață o cotă de adaos de 10%, rezultând astfel un preț de piață în cuantum de S lei [$S + 1.050(10500 \times 10\%)$].

Deoarece agentul economic a înregistrat în perioada 01.01.2013-31.12.2016 cheltuieli cu amortizarea în cuantum de S lei iar organul de control, în urma ajustării prețului de achiziție, a stabilit cheltuieli cu amortizarea în cuantum de S lei, rezultă cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal în cuantum de S lei.

De asemenea, susține că tot în mod eronat, inspectorii fiscali au consemnat că suma de S lei reprezintă diferența dintre TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate, aferentă unui utilaj achiziționat (sudeza OZMAK) în luna decembrie 2012 și TVA deductibilă stabilită de organul de inspecție fiscală pentru acest utilaj, urmare a ajustării prețului de achiziție astfel încât acesta să reflecte prețul de piață.

Petenta precizează că a intrat în posesia întregii documentații (facturi de vânzare) aferente celor 3 operațiuni de tranzacționare a acestui echipament, iar trasabilitatea acestuia și prețurile sub care a fost achiziționat succesiv sunt următoarele:

1. Echipamentul a fost fabricat în anul 2006 de către compania X
2. A fost importat în anul 2006 de către S.C. X S.A. Focșani
3. De la importatorul S.C X S.A. Vrancea, a fost achiziționat în anul 2007 de către compania X S.R.L. Luduș, unul dintre cei mai mari producători de mase plastice din Transilvania (conform facturii seria x nr. X din 21.03.2007 în cuantum de S lei) - mașină de sudat petic banană și a facturii seria X nr. X din 07.03.2007 (în cuantum de S lei - mașină de sudat 68F seria 897). Aceste două părți formează „Sudeza OZMAK-OZM68+Petic banană” iar costul total al acestui echipament a fost de S lei și nicidecum valoarea de S lei invocată de inspectorii.
4. În 2012 S.C. X S.R.L. Mureș a vândut acest utilaj către S.C. X S.R.L. Iași, conform contractului Nr. X din 06.12.2012 și a facturii seria AGM Nr. X din 06.12.2012 în cuantum de S de lei.

5. Societatea a achiziționat echipamentul "Sudeza OZMAK-OZM68+Petic banană" de la S.C. X S.R.L. Iași, în acest sens a fost încheiat contractul cu Nr. X din 03.12.2012 și întocmită factura cu Nr. X din 06.12.2012 în cuantum de S lei, din care TVA în cuantum de S lei.

Echipamentul a fost achitat în două tranșe, prin ordinul de plată on-line din 15.03.2013 (S de lei) și prin ordinul de plată on-line din data de 23.04.2013 (S de lei).

Ca atare, prețul inițial al acestui echipament a fost de S lei, și nu de S lei, după cum au precizat inspectorii fiscali în mod evident, fiind achiziționat în 2007 pentru suma de S lei și fiind cumpărat de societate în anul 2012 (după numai 5 ani de exploatare) la suma de S lei - adică la aproximativ 70 % din valoarea sa de nou. În condițiile în care acest echipament are o durată medie de viață de 25 de ani, consideră că l-am achiziționat la un preț foarte competitiv. În plus, în cazul în care ar fi decis să achiziționeze un astfel de utilaj nou, termenul de livrare ar fi fost de minim 9-10 luni, perioadă în care ar fi înregistrat prejudicii importante prin pierderea de comenzi, plus diferența de cost care s-a transformat într-o economie substanțială.

Având în vedere că Utilajul "SUDEZA OZMAK-OZM68+Petric banană" cu seria Nr. X a fost achiziționat de la o societate comercială înregistrată în scop de TVA și factura a fost emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal, **S.C. X S.R.L. Iași** are dreptul de deducerea taxei conform art. 146 alin. (1), lit. a) din Codul fiscal. Totodată utilajul este un mijloc fix amortizabil, conform art. 24 alin. (2) din Codul fiscal, deținut și utilizat în producția de ambalaje și cheltuielile aferente achiziționării lui se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării conform art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.

De asemenea, petenta invocă prevederile art. 11 alin. (1²) și alin. (1⁴), art. 158 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal și art. 193 din Directiva 112/2006/CE privind sistemul comun de TVA și susține că are dreptul la deducerea integrală a TVA.

Societatea face și precizarea că inspectorii fiscali au stabilit valoarea de piață a acestui echipament la suma de S de lei, preț care a fost obținut prin „majorarea prețului de vânzare facturat de S.C. X S.R.L., în cuantum de S de lei, cu o cotă de adaos pe care ar fi trebuit să o practice orice agent economic în calitate de intermediar, pentru a nu genera pierderi financiare. Organul de inspecție fiscală a luat în calcul la stabilirea prețului de piață o cotă de adaos de 10%, rezultând astfel un preț de piață în cuantum de S lei”.

Susține că pentru a ajunge la o astfel de concluzie, organul fiscal a plecat de la două premise false:

1. Pe de o parte se susține că această „ajustare” a fost realizată în temeiul art. 11 alin. 1 din Legea 571/2003 - Codul Fiscal (în vigoare la momentul achiziției), în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1 din Legea 571/2003:

Astfel precizează că, conform legii, organele fiscale pot să nu ia în considerație sau să reîncadreze o tranzacție CARE NU ARE SCOP ECONOMIC!

Având în vedere obiectul de activitate al petentei, respectiv Fabricarea articolelor de ambalaj din material plastic, cod CAEN 2222, acest bun este indispensabil în activitatea sa, fiind unul dintre utilajele

care asigură fluxul de producție. Mai mult decât atât, de la momentul achiziției, acest echipament, respectiv "Sudeză OZMAK-OZM68+Petic banana" a funcționat în flux continuu, mare parte din întreaga activitate a societății fiind asigurată de acest echipament.

În mod evident, achiziția echipamentului tehnologic "Sudeza OZMAK-OZM68+Petic banana" a avut un scop clar economic, de aceea, nu înțelege care este motivul pentru care inspectorii fiscali nu au atribuit acestei sudeze valoarea din contractul și respectiv factura de achiziție.

2. Pe de altă parte, inspectorii fiscali, fără a indica actul normativ în virtutea căruia au efectuat acest calcul, au stabilit valoarea echipamentului la suma de S lei, "luând în calcul la stabilirea prețului de piață o cotă de adaos de 10% față de prețul de achiziția efectuată de S.C. X S.R.L". Societatea întreabă de ce s-a aplicat 10% și nu 5% sau 20% sau 30% sau 50%?????? Care este algoritmul (argumentat în mod evident de acte normative) pe care l-au aplicat organele de control? Ce act normativ reglementează adaosul de fix 10% și nu mai mare sau mai mic pe care îl poate practica un agent economic?

De asemenea, menționează că, prețul inițial al acestui echipament a fost de S lei, și nu de S lei, după cum au menționat inspectorii fiscali. Fiind cumpărat de petentă în anul 2012 (după numai 5 ani de exploatare, aproape nou) la suma de S lei - adică la aproximativ 70% din valoarea sa inițială, în condițiile în care acest echipament are o durată medie de viață de 25 de ani, consideră că l-a achiziționat la un preț foarte competitiv.

Mai mult decât atât, în conformitate cu prevederile art. 4 alin. (1) din Legea Nr. 21 din 10 aprilie 1996 a concurenței "Prețurile produselor și tarifele serviciilor și lucrărilor se determină în mod liber prin concurență, pe baza cererii și ofertei". S.C. X S.R.L. i-a oferit acest echipament la prețul de S lei (TVA inclus) iar societatea a acceptat oferta, tocmai pentru că acest preț era unul foarte competitiv, care reflecta pe deplin plus valoarea pe care echipamentul urma să o aducă în procesul de producție.

Invocă și prevederile art. 5 alin. (1) din același act normativ și susține că ceea ce a făcut organul de control a fost să se transforme într-un agent de instituire a unui preț de monopol pentru un echipament care valorează mult mai mult.

Totodată, utilajul este un mijloc fix amortizabil, conform art. 24, alin. (2) din Codul fiscal, deținut și utilizat în producția de ambalaje și cheltuielile aferente achiziționării lui se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării conform art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.

Începând cu luna ianuarie 2013 pentru acest utilaj a fost începută amortizarea conform art. 24 alin. (1), alin. (2), alin. (11) din Codul fiscal. Cheltuielile cu amortizarea fiscală sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.

Invocă și prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

Contribuabilul menționează faptul că utilajul "SUDEZA OZMAK-OZM68+Petic banana" cu Seria Nr. X a fost achiziționat de la S.C. X S.R.L conform contractului nr. X/ 03.12.2017 și a facturii fiscale seria TRA

nr. X/ 06.12.2012 în sumă de S lei, TVA inclus. Această factură a fost achitată cu două ordine de plată, respectiv S lei cu ordinul de plată nr.X din data de 15 martie 2013 și S lei cu ordinul de plată Nr.X din data de 23.04.2013.

Achiziția acestui utilaj a fost declarată în Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012 conform recipisei ANAF cu indexul de încărcare X din 24.01.2013 și în Declarația informativă privind livrările /prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (D 394) conform recipisei ANAF cu indexul de încărcare X din 24.01.2013.

Având în vedere obiectul de activitate al S.C. X S.R.L. Iași, respectiv Fabricarea articolelor de ambalaj din material plastic, cod CAEN 2222, acest utilaj este necesar pentru realizarea producției, fiind unul dintre utilajele care asigură fluxul de producție al fabricării articolelor de ambalaj din material plastic.

Achiziția acestui echipament este înregistrată în contabilitate pe baza facturii sus menționate, există fizic, a fost recepționat cu NIR Nr. X este înregistrată în registrul mijloacelor fixe, în contul 213.01 - instalații tehnice și funcționează non stop în prezent.

Petenta consideră că nu datorează impozitul pe profit în sumă de S lei, motivat de împrejurarea că nu a încălcat nici o prevedere legală, iar cele menționate din CAP. II - ca fiind Prevederi legale încălcate, nu sunt aplicabile speței de față.

Utilajul "SUDEZA OZMAK- OZM68+Petric banana" cu seria Nr. X a fost achiziționat de la S.C. X S.R.L conform contractului nr. X/03.12.2017 și facturii fiscale seria TRA nr. X/6.12.2012. Acest echipament a fost recepționat de S.C. X S.R.L. Iași, s-a întocmit Nota de intrare - recepție nr. X/ 06.12.2012 pe baza căreia a fost înregistrat în registrul mijloacelor fixe în contul 213.01 - instalații tehnice și în Jurnalul de cumpărări aferent lunii decembrie 2012 la poziția 12.

Societatea invocă și prevederile art. 11 alin. (1²) și art. 21 alin. (4) lit. r) din Codul fiscal, conform cărora 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.

Pentru a stabili cu exactitate dacă societatea și-a îndeplinit toate obligațiile fiscale legate de achiziția acestui echipament, s-a efectuat o expertiză contabilă în acest sens. Astfel, din raportul de expertiză s-au formulat răspunsuri la următoarele întrebări:

OBIECTIVUL NR.1. Să se stabilească dacă prin înregistrarea în contabilitate a achiziției utilajului "SUDEZA OZMAK-OZM68+Petric banană" s-au adus prejudicii bugetului consolidat de stat sau altor bugete, dacă s-au respectat prevederile legale în vigoare din punct de vedere fiscal, contabil și economic, dacă există documente justificative privind achiziția utilajului și au fost corect înregistrate în contabilitate.

Expertul a constatat că, având în vedere că utilajul "SUDEZA OZMAK-OZM68 + Petric banana" cu seria nr. X a fost achiziționat de la o societate comercială înregistrată în scop de TVA și factura a fost emisă în

conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal, societatea are dreptul de deducere a taxei conform art.146 alin. (1), lit. a) din Codul fiscal. Totodată utilajul este un mijloc fix amortizabil, conform art. 24, alin.2 din Codul fiscal, deținut și utilizat în producția de ambalaje și cheltuielile aferente achiziționării lui se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării conform art. 24 alin. (1) din Codul fiscal. Prin urmare prin înregistrarea în contabilitate a achiziției utilajului "SUDEZA OZMAK-OZM68+Petric banana" nu s-au adus prejudicii bugetului consolidat de stat sau altor bugete.

Utilajul "SUDEZA OZMAK- OZM68+Petric banana" cu seria nr. X a fost achiziționat de la S.C. X S.R.L conform contractului Nr. X/ 03.12.2017 și facturii fiscale seria TRA nr. X/06.12.2012. Acest echipament a fost recepționat de X S.R.L, s-a întocmit Nota de intrare - recepție nr. X/ 06.12.2012 pe baza căreia a fost înregistrat în registrul mijloacelor fixe în contul 213.01 — instalații tehnice și în Jurnalul de cumpărări aferent lunii decembrie 2012 la poziția 12. Începând cu luna ianuarie 2013 pentru acest utilaj a fost începută amortizarea conform art. 24 alin. (1), alin. (2), alin. (11) din Codul fiscal, iar cheltuielile cu amortizarea fiscală sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil conform art. 21, alin. (1) din Codul fiscal.

OBIECTIVUL NR. 2. Expertul să-și exprime opinia asupra modului de reflectare în contabilitate a plăților pentru achiziția utilajului, dacă s-au respectat prevederile legale în vigoare, dacă TVA a fost corect înregistrat în contabilitate și raportat în decontul 300 și în declarația 394.

Expertul să-și exprime opinia dacă acest utilaj este necesar pentru realizarea producției.

Să stabilească expertul dacă achiziția declarată de la S.C. X S.R.L. Iași și înregistrată în evidența contabilă a **S.C. X S.R.L. Iași** au avut la bază operațiuni reale.

Expertul a constatat că utilajul "SUDEZA OZMAK-OZM68+Petric banana" cu seria nr. X a fost achiziționat de la S.C. X S.R.L. conform contractului nr.X 03.12.2017 și a facturii fiscale seria TRA nr. X 06.12.2012 în cuantum de S lei TVA inclus. Această factură a fost achitată cu două ordine de plată, respectiv S lei cu ordinul de plată nr. X din data de 15 martie 2013 și S lei cu ordinul de plată nr. X din data de 23.04.2013.

Achiziția acestui utilaj a fost declarată în Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012 conform recipisei ANAF cu indexul de încărcare X din 24.01.2013 și în Declarația informativă privind livrările /prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (D 394) conform recipisei ANAF cu indexul de încărcare X din 24.01.2013.

Având în vedere obiectul de activitate al **S.C. X S.R.L. Iași**, respectiv Fabricarea articolelor de ambalaj din material plastic, cod CAEN 2222, acest utilaj este necesar pentru realizarea producției, fiind unul dintre utilajele care asigură fluxul de producție al fabricării articolelor de ambalaj din material plastic.

Factura emisă de furnizorul S.C. X S.R.L. Iași conține și furnizează toate informațiile prevăzute de art.155 din Codul fiscal, livrarea

a fost efectuată în baza contractului încheiat cu vânzătorul, Certificatul de Conformitate și Garanție emis de către Furnizor și primit de cumpărătorul **S.C. X S.R.L. Iași** odată cu livrarea utilajului, ca și anexă la factura de achiziție are specificate în clar Seria și Numărul - date unice de înmatriculare ale acestui utilaj, date care se regăsesc și pe plăcuța de identificare montată de producătorul respectivului utilaj, **S.C. X S.R.L. Iași** realizând în perioada verificată, utilizând utilajul, venituri substanțiale. Utilajul în cauză se află fizic în hala de producție a **S.C. X S.R.L. Iași** și este utilizat în mod curent pentru producția de ambalaje, a căror comercializare generează venituri luate în considerare la calculul impozitului pe profit.

De asemenea, întreaga valoare a utilajului a fost achitată cu ordine de plată în conturile bancare ale firmei vânzătoare.

În urma verificărilor efectuate de **S.C. X S.R.L. Iași**, a fost reconstituit întregul lanț al achiziției acestui echipament, de la reprezentanța autorizată a producătorului, până la utilizatorul final **S.C. X S.R.L. Iași** astfel:

1. Echipamentul a fost fabricat în anul 2006 de către compania X;
2. A fost importat în anul 2006 de către X S.A. Focșani;
3. A fost achiziționat în anul 2007, de la S.C. X S.A., de către compania X S.R.L. Luduș conform facturii seria xnrX din 21.03.2007 prin intermediul căreia S.C. X S.R.L. a achiziționat mașina de sudat 68F seria 897, precum și facturii seria X nrX din 07.03.2007 prin intermediul căreia S.C. X S.R.L. a achiziționat mașina de sudat petic banană;
4. în 2012 X S.R.L. a vândut acest utilaj către S.C. X S.R.L. Iași, conform contractului nr. X din 06.12.2012 și a facturii seria AGM nr. X din 06.12.2012;
5. S.C. X S.R.L. a achiziționat Sudeza OZMAK-OZM68+Petic banana de la S.C. X S.R.L. în acest sens a fost încheiat contactul cu nr. X din 03.12.2012 și întocmită factura cu Nr. X din 06.12.2012 în cuantum de S lei, din care TVA în cuantum de S lei.

Toate acestea relevă faptul că achiziția declarată de la S.C. X S.R.L. Iași și înregistrată în evidența contabilă a **S.C. X S.R.L. Iași** a avut la bază operațiuni reale.

OBIECTIVUL 3. Să stabilească expertul dacă **S.C. X S.R.L. Iași** poate fi ținută răspunzătoare individual și în solidar pentru plata taxei pe valoarea adăugată, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, iar beneficiarul (S.C. X S.R.L. Iași) a achitat taxa pe valoarea adăugată către persoana obligată la plata taxei (S.C. X S.R.L. Iași).

Expertul a constatat că **S.C. X S.R.L. Iași** nu poate fi ținută răspunzătoare individual și în solidar pentru plata taxei pe valoarea adăugată, în situația în care factura emisă de furnizorul S.C. X S.R.L. Iași conține și furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și a fost achitată.

Conform art. 158 alin. (1) din Codul fiscal, S.C. X S.R.L. Iași este persoana obligată la plata TVA pentru factura emisă și poartă

răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului de TVA și a declarației 394.

OBIECTIVUL NR. 4. Să se stabilească dacă societatea a avut activitate înainte și după perioada supusă verificării, dacă și-a îndeplinit obligațiile declarative și dacă și-a plătit taxele la bugetul de stat.

Expertul a constatat că **S.C. X S.R.L. Iași** a fost înființată la data de....2012, având ca obiect de activitate Fabricarea articolelor de ambalaj din material plastic, cod CAEN 2222. Încă de la înființare societatea a avut o cifră de afaceri în creștere, cifră de afaceri care relevă o activitate comercială constantă.

Societatea a depus la termenul legal Deconturile de TVA și Declarațiile informative privind livrările / prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (D 394) prevăzute la art. 156² – 156⁴, declarațiile privind impozitul pe profit, situațiile financiare anuale pentru anii 2012-2016 sunt întocmite conform reglementărilor contabile în vigoare, iar taxele la bugetul de stat și la bugetele asigurărilor sociale au fost achitate.

OBIECTIVUL NR. 5. Să precizeze expertul dacă **S.C. X S.R.L. Iași** avea, la momentul achiziției bunului, obligații legale cu privire la verificarea activității furnizorului, altele decât cele cu privire la existența acestuia și înregistrarea sa ca și plătitor de TVA.

Să precizeze expertul dacă **S.C. X S.R.L. Iași**, după data achiziției și plății în integralitate a echipamentului "SUDEZA OZMAK-OZM68+Petric banana" către S.C. X S.R.L. Iași (inclusiv a TVA) avea vreo obligație cu privire la verificarea activității furnizorului, inclusiv cu privire la plata de către furnizor a obligațiilor către bugetul consolidat al statului.

Expertul a constatat că, având în vedere art. 11 alin. (1²), alin (1⁴) și art. 21 alin. (4) lit. r) din Codul fiscal la momentul unei achiziții trebuie să se verifice pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală în Registrul contribuabililor inactivi/ reactivați dacă furnizorul este inactiv și în Registrul persoanelor impozabile în scopuri de TVA dacă furnizorul figurează ca persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA.

Verificând pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, S.C. X S.R.L. Iași există, are activitate, a depus situațiile financiare în perioada 2010-2016 și figurează în Registrul persoanelor impozabile în scopuri de TVA ca persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA începând cu data de 24.08.2010.

Conform art. 158 alin. (1) din Codul fiscal, S.C. X S.R.L este persoana obligată la plata TVA pentru factura emisă și poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului de TVA și a declarației 394.

Cu referire la TVA suplimentar calculat de către inspectorii fiscali în cuantum de S lei, compus din:

- S lei reprezintă tva la factura nr.X/05.09.2012,
- S lei reprezintă tva la factura nr.X22.11.2012
- Slei tva-ul aferent unui sistem de navigație GPS,

petenta precizează următoarele:

- S lei reprezintă tva la factura nr. X/05.09.2012, societatea X este înregistrată în scopuri de tva conform declarației 394 depuse.

- S lei reprezintă tva la factura nr. X/22.11.2012, societatea X este înregistrată în scopuri de tva, conform declarației 394 depuse.

Societatea menționează că la momentul unei achiziții a verificat pe site-ul ANAF în Registrul contribuabililor inactivi/ reactivați dacă furnizorul este inactiv și în Registrul persoanelor impozabile în scopuri de TVA dacă furnizorul figurează ca persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA. Se confirmă faptul ca unitatea este plătitoare de TVA.

- Slei, tva aferent unui sistem de navigație GPS, pentru care nu s-a întocmit foi de parcurs. Precizează că Foile de parcurs se întocmesc doar pentru autovehicule, cele care circulă, și nu pentru un sistem de navigație.

Prin urmare, societatea solicită admiterea contestației cu privire la TVA în sumă de S lei, impozitul pe profit în sumă de S lei, penalități de nedeclarare în sumă de S lei, dobânzi în sumă de S lei, penalități de întârziere în sumă S lei, precum și cu privire la contestarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală Nr. BTG-AIF/x.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, a emis pe numele S.C. X S.R.L. Iași, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, prin care au stabilit suma de S lei (impozit pe profit în sumă de S lei + TVA în sumă de S lei), din care petenta contestă suma de S lei, reprezentând:

- S lei – impozit pe profit;
- S lei – TVA.

De asemenea, organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, a emis pe numele S.C. X S.R.L. Iași, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x, cu privire la următoarele măsuri:

- măsura de a evidenția diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, conform Cap. III din Raportul de inspecție fiscală;

- măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei;

- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic;

- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect.

De asemenea, organul fiscal Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, a emis pe numele S.C. X S.R.L. Iași, Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X, prin care a stabilit în sarcina societății suma de S lei, reprezentând:

- S lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – dobânzi aferente TVA;
- S lei – penalități de întârziere TVA.

De asemenea, organul fiscal Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, a emis pe numele S.C. X S.R.L. Iași, Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, prin care a stabilit în sarcina societății suma de S lei, reprezentând:

- S lei – penalități de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de nedeclarare aferente TVA.

Inspekția fiscală efectuată la S.C. X S.R.L. Iași, a vizat perioada 01.01.2012-31.12.2016 pentru impozitul pe profit și 01.04.2012-30.06.2017 pentru TVA.

Obiectul de activitate al societății: „Fabricarea articolelor de ambalaj din material plastic”, cod CAEN 2222.

Situația juridică a contribuabilului este de societate activă.

În urma verificărilor efectuate la societate, organele de inspekție fiscală au stabilit în sarcina acesteia un **impozit pe profit în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de S lei (S pentru anul 2013+S pentru anul 2014+S pentru anul 2015+S pentru anul 2016) rezultată în urma ajustării prețului de achiziție a unui utilaj (sudeză OZMAK), întrucât s-a constatat că a fost achiziționat sub prețul pieței.

De asemenea, în urma inspekției fiscale efectuate la societate, organele de control fiscal au stabilit în sarcina acesteia **TVA în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA aferentă facturii nr. X/05.09.2012, emisă de X dedusă eronat întrucât la data emiterii facturii furnizorul nu era înregistrat în scopuri de TVA;

- S lei – TVA aferentă facturii nr. X/22.11.2012, emisă de X, dedusă eronat întrucât la data emiterii facturii furnizorul nu era înregistrat în scopuri de TVA;

- S lei – 50% din TVA aferentă facturii nr X/10.03.2016, emisă de S.C. X S.R.L., aferentă achiziției unui sistem de navigație multimedia, înregistrat în contul 214, dedusă eronat întrucât bunul respectiv era utilizat pentru echiparea unui vehicul pentru care nu au fost întocmite foi de parcurs;

- S lei – diferența dintre TVA aferentă achiziției unui utilaj (sudeză OZMAK) în luna decembrie 2012 și TVA deductibilă stabilită de organele de inspecție fiscală ca urmare a ajustării prețului de achiziție, astfel încât acesta să reflecte prețul de piață.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă totală de S lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 11.03.2013-05.12.2017 dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă totală de S lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 25.10.2012-23.11.2017 dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă totală de S lei, declarată prin Declarația 300 nr. X/20.11.2017, s-au calculat pentru perioada 27.11.2017-05.12.2017 dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.

Pentru nedeclararea sau declararea incorectă a impozitului pe profit în sumă de S lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 17.03.2017-05.12.2017 **penalități de nedeclarare** pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere în sumă de S lei.

Pentru nedeclararea sau declararea incorectă a TVA în sumă de S lei (S lei+S lei+S lei+S lei), stabilită prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 21.12.2016-23.11.2017 **penalități de nedeclarare** pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere în sumă de S lei (S lei++S lei+S lei+S lei).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organului fiscal și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de S lei, reprezentând TVA aferentă lunii septembrie 2012, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care societatea a dedus TVA aferentă achiziției de la un furnizor care la data emiterii facturii nu era înregistrat în scopuri de TVA.

În fapt, în urma verificărilor efectuate la societate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia **TVA în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA aferentă facturii nr. X/05.09.2012, emisă de X I, dedusă eronat întrucât la data emiterii facturii furnizorul nu era înregistrat în scopuri de TVA;

- S lei – TVA aferentă facturii nr. X/22.11.2012, emisă de X, dedusă eronat întrucât la data emiterii facturii furnizorul nu era înregistrat în scopuri de TVA.

Societatea menționează că la momentul unei achiziții a verificat pe site-ul ANAF în Registrul contribuabililor inactivi/ reactivați dacă furnizorul este inactiv și în Registrul persoanelor impozabile în scopuri de TVA dacă furnizorul figurează ca persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA. Se confirmă faptul ca unitatea este plătitoare de TVA.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 11 alin. (1⁴)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 11*)

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

[...]

(1⁴) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

[...]”.

Din aceste prevederi legale se reține că, în situația în care unui contribuabil i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e), începând cu acea dată beneficiarul nu mai are dreptul de a deduce TVA aferentă achiziției de bunuri de la acel furnizor.

Excepție fac achizițiile efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

În cazul de față, analizând facturile nr. X/05.09.2012 și nr. X/22.11.2012, emise de X CUI X, rezultă că acestea au fost emise în lunile septembrie și noiembrie 2012.

Analizând site-ul ANAF www.anaf.ro/RegistruTVA/searchVAT rezultă că persoanei impozabile X CUI X i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA la data de 01.08.2012, deci înainte de data emiterii celor două facturi.

Referitor la susținerea petentei că la momentul unei achiziții a verificat pe site-ul ANAF în Registrul contribuabililor inactivi/ reactivați dacă furnizorul este inactiv și în Registrul persoanelor impozabile în

scopuri de TVA dacă furnizorul figurează ca persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA și că se confirmă faptul că unitatea este plătitoare de TVA, facem precizarea că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceasta nu a anexat extras din baza de date la momentul respectiv care să certifice realitatea celor declarate.

Conform prevederilor **art. 72 și art. 73** din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul are sarcina de a dovedi cu documente justificative actele și faptele sale:

„Sarcina probei

ART. 72

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare”.

ART. 73

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate la acest capăt de cerere și ținând cont de faptul că petenta nu face dovada cu documente că avea dreptul la deducerea TVA, respectiv că furnizorul său era înregistrat în scopuri de TVA la data emiterii facturilor, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere **TVA în sumă de S lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

2. Referitor la suma de Slei, reprezentând TVA aferentă lunii martie 2016, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care nu face dovada cu documente justificative că sistemul de navigație multimedia achiziționat a fost utilizat exclusiv în interesul firmei.

În fapt, în urma verificării efectuate la societate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia **TVA în sumă de Slei,** reprezentând 50% din TVA aferentă facturii nr. X/10.03.2016, emisă de S.C. X S.R.L., aferentă achiziției unui sistem de navigație multimedia, înregistrat în contul 214, dedusă eronat întrucât bunul respectiv era utilizat

pentru echiparea unui vehicul pentru care nu au fost întocmite foi de parcurs care să justifice utilizarea acestuia.

Societatea susține că are dreptul la deducerea TVA, întrucât foile de parcurs se întocmesc doar pentru autovehicule, cele care circulă, și nu pentru un sistem de navigație.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 297 și art. 266** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 297

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

[...]

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

a) operațiuni taxabile;

[...]”.

ART. 266

„Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

33. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate sau care urmează a fi efectuate;

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că o persoană impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, numai în situația în care acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Prin taxă deductibilă se înțelege suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate.

Se reține astfel că, pentru a avea dreptul la deducerea TVA, este necesar ca achizițiile/operațiunile să fie reale și efectuate în folosul activității firmei.

• În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, acestea sunt prevăzute la **art. 298, art. 299** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale **pct. 16, pct. 67-69** din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

ART. 298

„Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule

rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;

e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;

f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

(4) **În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 297 și art. 299 - 301.**

(5) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin normele metodologice”.

ART. 299

„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 ori 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. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;**

[...]

(2) **Prin normele metodologice se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei”.**

„16. (1) În sensul prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, sunt cele prevăzute la pct. 68 din normele metodologice date în aplicarea art. 298 al titlului VII "Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal.

(2) Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(3) În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinietă, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisioanele, diferențele de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării altor contracte decât cele de leasing. În cazul cheltuielilor reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente datoriiilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente”.

„CAPITOLUL X

Regimul deducerilor

SECȚIUNEA 1

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

67. (1) Dreptul persoanelor impozabile de a deduce taxa achitată sau datorată pentru bunurile/serviciile achiziționate destinate utilizării în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA. Dreptul de deducere prevăzut la art. 297 din Codul fiscal face parte integrantă din mecanismul TVA și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxei aplicate operațiunilor efectuate în amonte. Pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuie îndeplinite în primul rând condițiile de fond, astfel cum rezultă din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, respectiv pe de o parte, cel interesat să fie o persoană impozabilă în sensul titlului VII din Codul fiscal și, pe de altă parte, bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, iar în amonte, aceste bunuri sau servicii să fie furnizate de o altă persoană impozabilă.

(2) Potrivit jurisprudenței constante a Curții de Justiție a Uniunii Europene organele fiscale competente sunt în măsură să

refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat în mod fraudulos sau abuziv.

(3) Jurisprudența Curții de Justiție Europene relevantă pentru aplicarea alin. (2) include cu titlu de exemplu hotărârile pronunțate în cauzele Bonik C-285/11 și C-277/14 PPUH”.

„SECȚIUNEA a 2-a

Limitări speciale ale dreptului de deducere

68. (1) În aplicarea art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

[...]

(4) Utilizarea unui vehicul în folosul propriu de către angajații unei persoane impozabile ori pentru a fi pus la dispoziție în

vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, este denumită în continuare uz personal. Transportul la și de la locul de muncă al angajaților în alte condiții decât cele menționate la alin. (3), este considerat uz personal al vehiculului. Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal. Dacă vehiculul este utilizat atât pentru activitatea economică, cât și pentru uz personal, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta. Persoana impozabilă care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin. (2). Prin limitarea la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, se înțelege limitarea deducerii taxei care ar fi deductibilă în condițiile prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal.

(5) În cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. b) - f) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și taxa aferentă cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei, utilizarea acestora și pentru uz personal fiind considerată neglijabilă cu excepția situației în care se poate face dovada unei practici abuzive. În situația prevăzută la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal este obligatoriu ca persoana impozabilă să utilizeze exclusiv vehiculul pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat, în vederea deducerii taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule conform regulilor generale prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal. Totuși, în cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu se aplică limitarea dreptului de deducere a taxei dacă acestea sunt utilizate și pentru alte activități economice ale persoanei impozabile, inclusiv pentru activitățile prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. b) - f) din Codul fiscal.

[...]

(8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 298 din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul

fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 298 din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală”.

„SECȚIUNEA a 3-a

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

69. (1) Persoana impozabilă poate deduce taxa aferentă achizițiilor dacă sunt îndeplinite condițiile de fond prevăzute la pct. 67 alin. (1), precum și formalitățile prevăzute la art. 299 din Codul fiscal.

(2) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 299 alin. (1) din Codul fiscal. În cazul facturilor, acestea trebuie să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal și dovada plății, în cazul achizițiilor prevăzute la art. 297 alin. (3) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la art. 297 alin. (2) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare.

[...]”.

Din aceste prevederi legale se reține faptul că persoana impozabilă poate avea dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor de bunuri care i-au fost livrate. Deci rezultă astfel că este necesar ca acele achiziții/operațiuni să fi fost efectuate în interesul firmei, al activității desfășurate și să fie reale.

Totodată, pentru justificarea deducerii este necesar ca aceasta să dețină o factură care trebuie să fie completată cu toate elementele obligatorii și conform realității.

De asemenea, sunt necesare și alte documente justificative prin care să se demonstreze că bunurile în cauză sunt destinate interesului firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la art. 6 prevede că:

ART. 6

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

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

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

De asemenea, se reține că persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate aceste documente sunt răspunzătoare.

Prevederile legale mai sus invocate precizează în mod expres faptul că justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Astfel, pentru a beneficia de acordarea integrală a dreptului de deducere a cheltuielilor și a TVA aferente utilizării unui vehicul, este obligatoriu ca acel contribuabil să facă dovada că îl utilizează numai în activitatea firmei și acest fapt se demonstrează prin întocmirea foii de parcurs.

De asemenea, legea prevede și anumite limitări a dreptului de deducere a TVA aferentă cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în sensul că, în cazul în care acel vehicul nu este utilizat exclusiv în interesul firmei, deci este utilizat și în interes personal, contribuabilul are dreptul la deducerea TVA în procent de 50%.

În cazul de față, petenta a achiziționat un sistem de navigație multimedia, dar nu a prezentat la inspecția fiscală foi de parcurs pentru acel vehicul prin care să facă dovada că l-a utilizat numai pentru interesul firmei.

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală nu a acordat deductibilitate integrală a TVA pentru achiziția acelui sistem de navigație multimedia.

Rezultă că în mod legal a respins la deducere TVA în sumă de S lei, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la TVA în sumă de S lei.**

3. Referitor la suma de S lei, reprezentând TVA în sumă de S lei aferentă perioadei 01.04.2012-30.06.2017, impozit pe profit în sumă de S lei, aferent anilor 2013-2016, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care a dedus TVA și cheltuieli aferente achiziției unui utilaj la un preț mai mare decât

prețul practicat pe piață și fără a deține documente justificative în acest sens.

În fapt, în urma verificării efectuate la societate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia un **impozit pe profit în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de S lei (S pentru anul 2013+S pentru anul 2014+S pentru anul 2015+S pentru anul 2016) rezultată în urma ajustării prețului de achiziție a unui utilaj (sudeză OZMAK), întrucât s-a constatat că a fost achiziționat la un preț supradimensionat care nu reflectă valoarea de piață reală a acestuia.

De asemenea, au stabilit suplimentar **TVA în sumă de S lei**, reprezentând diferența dintre TVA aferentă achiziției utilajului (sudeză OZMAK) în luna decembrie 2012 și TVA deductibilă stabilită de organele de inspecție fiscală ca urmare a ajustării prețului de achiziție, astfel încât acesta să reflecte prețul de piață.

Tranzacția derulată între societate și S.C. X S.R.L. Iași pentru achiziționarea utilajului (sudeză OZMAK) în valoare de S lei cu o taxă pe valoarea adăugată în cuantum de S lei a fost analizată de către inspectorii din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală, încheindu-se în acest sens Procesul verbal nr. X /1/21.03.2017.

Așa după cum rezultă din procesul verbal nr. X/21.03.2017, petenta înregistrează în evidența contabilă o singură factură de la S.C. X S.R.L. Iași, nr. X/06.12.2012 (cont 213.01-„Instalații tehnice și mijloace de transport”), în valoare de S lei baza impozabilă și TVA aferentă de S lei, având înscris la denumirea bunurilor/serviciilor „Sudeză OZMAK-OZM68+petic banană”.

Această achiziție a fost declarată de petentă, dar furnizorul său, S.C. X S.R.L. Iași, nu a confirmat livrarea în Declarația D 394.

Inspectorii antifraudă precizează că pentru bunul înscris în respectiva factură nu se face dovada transportului, mijlocul de transport menționat în documentele verificate, "auto", având numărul de înmatriculare X aparține unui autovehicul (VOLKSWAGEN X PASSAT, 2008, AA BERLINA) incapabil să transporte instalația tehnică menționată pe factura fiscală.

Către acest furnizor, petenta a achitat suma de S lei prin virament bancar în două tranșe, una în 15.03.2013 în valoare de S lei, iar cealaltă în data de 23.04.2013 în valoare de S lei, iar conform fișei partener puse la dispoziție nu există sold către acest partener.

Factura mai sus amintită nu avea anexată Nota de recepție și constatare de diferențe, care servește, conform Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 3512/2008, ca document justificativ pentru recepția bunurilor aprovizionate, încărcarea în gestiune și înregistrarea în contabilitate a acestora.

Astfel, nu se face dovada recepției efective a bunurilor înscrise în respectiva factură sau participarea unor persoane la aceste operațiuni (numele, prenumele și semnătura membrilor comisiei de recepție, în

condițiile în care se face recepția mărfii primite direct de la furnizor sau data primirii în gestiune și semnătura gestionarului în situația în care apar diferențe).

Inspectorii antifraudă fac mențiunea că la solicitarea acestora a fost listată Nota de recepție și constatare de diferențe nr. 537 (a se vedea data și ora înscrisă în NIR).

Totodată, având în vedere înregistrarea în contabilitate în contul 213.01-“Instalații tehnice și mijloace de transport”, pentru respectivul echipament/utilaj, nu s-a prezentat procesul verbal de punere în funcțiune, document justificativ ce servește: pentru înregistrarea în evidența operativă și în contabilitate; consemnarea stadiului în care se află obiectivul de investiții; document de punere în funcțiune a obiectivului de investiții.

Inspectorii antifraudă concluzionează că nu se face dovada punerii în funcțiune a respectivului utilaj, la data înscrisă în factura de achiziție, în prezența unor persoane, efectuarea unor simulări de funcționare, respectiv instruirea personalului care urma să lucreze cu acesta.

Contribuabilul a prezentat contractul de vânzare cumpărare numărul X/03.12.2012 în care S.C. X S.R.L. Iași se obliga să furnizeze echipamente la comanda acestuia, respectiv „Sudeză OZMAK petic banană”, iar dintre termenii contractuali se rețin următoarele aspecte:

"Art. 3.1. Valoarea echipamentelor include TVA, cheltuieli expediție și asigurare" - fără a fi identificate cheltuieli cu asigurarea bunului în evidența S.C. X S.R.L. Iași.

"Art. 3.2. Plata se va realiza ... în termen de maxim 60 zile de la recepția echipamentelor" - conform documentelor puse la dispoziție acest termen contractual nu a fost respectat.

"Art. 4.1. Vânzătorul se obligă: a) să livreze utilajele... b) să demonteze, ambaleze și să încarce utilajele în mijloacele de transport ..." - furnizorul nu are angajat personal de specialitate necesar acestor operațiuni.

"Art. 4.2. Cumpărătorul se obligă: a) să preia utilajele instalate de către VÂNZĂTOR la locația CUMPĂRĂTORULUI după efectuarea testelor de funcționare optimă" - nu s-a făcut dovada că astfel de operațiuni ar fi avut loc.

"Art. 5.1. în caz de neexecutare sau executare cu întârziere a obligațiilor contractuale, partea în culpă datorează celeilalte părți, penalități de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere până la executarea integrală a obligației asumate"- acest termen contractual nu a fost respectat.

Inspectorii antifraudă au constatat că, având în vedere pasivitatea părților în respectarea termenilor contractuali, mai sus enumerați, rolul respectivului contract poate fi limitat la crearea unei aparențe juridice asupra operațiunilor declarate și înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Iași, fără a avea un fundament economic și comercial real (principiul prevalenței economicului asupra juridicului).

De asemenea, există neconcordanțe între informațiile oferite în nota explicativă nr. X/ 06.03.2017 dată de X, în calitate de administrator și termenii contractuali mai sus prezentați, după cum urmează:

- la întrebarea 3. "Cum s-a efectuat livrarea și punerea în funcțiune?", acesta a răspuns: "Livrarea s-a efectuat cu asigurarea transportului de către vânzător, descărcarea și punerea în funcțiune fiind asigurată de mine", dar conform art. 4.2. obligația instalării revenea vânzătorului.

- există necorelări între afirmațiile făcute în nota explicativă: faptul că nu a intrat în legătură cu furnizorul, dar a instalat personal utilajul (având studii de specialitate), având în vedere că avea calitatea de asociat când s-au declarat relațiile comerciale analizate, coroborat cu pregătirea profesională a acestuia, se impunea consultarea acestuia în ceea ce privește demersurile necesare unei achiziții de asemenea valori.

În baza controalelor efectuate de inspectorii antifraudă, în contabilitatea S.C. X S.R.L. Iași nu s-a găsit înregistrată și nici în format fizic factura fiscală emisă către **S.C. X S.R.L. Iași**, iar contribuabilul verificat nu se află printre clienții acestuia. Totodată nici în declarațiile depuse de S.C. X S.R.L. nu sunt evidențiate prezumtivele relații comerciale cu **S.C. X S.R.L. Iași**.

Activitatea desfășurată de S.C. X S.R.L. Iași în perioada octombrie 2010 - februarie 2015 a făcut obiectul unui control efectuat de inspectorii antifraudă, întocmindu-se procesul-verbal nr. 630/1 (anexa 11) din data de 19.02.2016, în cuprinsul căruia s-au consemnat următoarele:

„Din analiza datelor consemnate în declarațiile „300” privind decontul de TVA, precum și prin confruntarea acestora cu sumele înscrise în declarațiile informative 394 privind livrările / prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național depuse în numele societății X SRL. rezultă că sumele evidențiate în aceste declarații nu sunt corelate.

Conform documentelor de evidență financiar-contabilă prezentate (evidența contabilă nu este completă, existând posibilitatea ca o parte a documentelor de livrare să lipsească), precum și din analiza bazelor de date ANAF, X SRL a avut relații comerciale cu partenerul:

1. X SRL - CUI: X; J X administrator cu 100% părți sociale este X. CNP X cu domiciliul în Sat Lunca Cetățuui, strada X nr. X jud. Iași, posesor ai CI seria X nr. X, X SRL înregistrează în evidența financiar contabilă achiziții de la acest furnizor aferent lunii decembrie 2012, achiziții în valoare de S lei cu TVA aferent în valoare de S lei, reprezentând anvelope, piese auto, precum și materiale de construcții. Către acest furnizor X SRL a achitat suma de lei prin bancă, neexistând plăți prin numerar (pe bază de chitanțe). Prin urmare suma de S a rămas neachitată. Pe facturile emise de către X SRL este înscrisă ca persoană delegată X. Facturile sunt întocmite în mod necorespunzător, respectiv nu au înscris numărul de înmatriculare al mijloacelor de transport, fapt care generează imposibilitatea verificării realității operațiunilor de livrare. De asemenea nu am identificat comenzi și nici contracte aferente operațiunilor efectuate.

Declarațiile depuse de X SRL și X SRL prezintă valori necorelate, rezultând diferențe între sumele declarate, existând astfel suspiciunea rezonabilă că aceste relații comerciale în fapt nu au existat, iar declarațiile depuse de acestea au ca scop crearea aparenței unui comportament fiscal adecvat.

Față de cele descrise mai sus considerăm că între X SRL și X SRL nu au existat relații comerciale, drept pentru care considerăm susceptibile a fi fictive operațiunile comerciale descrise în facturile regăsite în evidența contabilă a societății X SRL, iar documentele întocmite în fals. În fapt, scopul acestora fiind doar de a crea aparența de legalitate a unor operațiuni de livrări ulterioare.

Conform verificărilor efectuate la X SRL consemnate în Procesul Verbal nr. X / 28.09.2015, s-a constatat că aceasta a în evidențele financiar contabile operațiuni nereale în scopul de a diminua TVA de plată aferent livrărilor.

- Prin investigarea fiscală a contribuabililor situați în amonte față de X SRL, s-a constatat că o parte a furnizorilor din lanț au un comportament fiscal inadecvat, specific firmelor de tip „fantomă”, în sensul că nu justifică achiziții reale, necesare unor livrări ulterioare, nu dețin bunuri în patrimoniu, nu depun declarații fiscale sau declarațiile depuse nu reflectă situația de fapt reală, iar o parte a acestora nu recunosc operațiunile economice regăsite în documentele contabile ale societății X SRL.

- Principalii furnizori ai X SRL nu dețin evidențe financiar-contabile complete, nu dețin spații de depozitare a mărfurilor sau salariați, iar administratorii statutari declară că nu știu să scrie, context în care nu completează personal facturile emise în numele acestor persoane juridice.

- În realitate, societățile în cauză nu au o activitate reală, iar sediul lor este în majoritatea cazurilor la adresa de domiciliu a administratorilor, nu dețin puncte de lucru, ulterior aceste firme dispar, fără să declare și să plătească impozitele datorate, iar documentele contabile sunt distruse pentru a îngreuna verificările autorităților fiscale.

Luând în considerare aspectele expusa anterior, se poate concluziona că societatea X SRL este beneficiar al unor achiziții nereale, de la furnizorii sus menționați. Astfel, operatorii economici enumerați formează un grup de contribuabili care relaționează, în sensul creării unor circuite comerciale simulate, având ca efect final emiterea de facturi generatoare de deduceri fiscale ilegale, în beneficiul persoanei juridice din aval, respectiv X SRL.

Sub aspectul stabilirii stării de fapt fiscale, elementele expuse anterior pot avea valoarea unor factori obiectivi, care dovedesc implicarea X SRL în derularea unor practici abuzive (evidențierea unor achiziții nereale sub aspectul identității furnizorului), de natură a-i procura avantaje fiscale (deducerea TVA și a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit) direct acestuia și/sau indirect clienților, în situația în care aceștia s-au implicat efectiv în derularea acestor practici. Luând în considerare documentele contabile și informațiile furnizate de X SRL, sub aspectul

consecințelor fiscale ale achizițiilor evidențiate de la furnizorii scriptici enumerați, constatăm că beneficiarul a dedus ilegal TVA și cheltuieli, în scopul diminuării TVA de plată și a impozitului pe profit la bugetul de stat în valoare totală de S lei."

Inspectorii antifraudă fac precizarea că din investigarea operativă a diagramei generată prin aplicația informatică „c-Lynx” (anexa 12), corespondentă a declarațiilor informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național D394, s-a conturat lanțul de tranzacționare format din:

X SRL (client) ← X SRL (furnizor) ← X SRL (furnizor) ← X SRL (furnizor), cu precizarea că societățile poziționate ca verigi intermediare au făcut obiectul unor controale efectuate de inspectorii antifraudă, după cum urmează:

- cu privire activitatea desfășurată de S.C. X SRL CUI X inspectorii antifraudă au întocmit procesul-verbal nr. X/1/28.09.2015 (anexa 13) din cuprinsul căruia rezultă următoarele: contribuabilul a prezentat inspectorilor evidența financiar-contabilă incompletă în raport cu perioada verificată, din documentele prezentate a rezultat faptul că agentul economic furnizează date incomplete/incorecte referitoare la starea de fapt fiscală, sumele evidențiate în formularele „394” și „300” nefiind corelate; nu deține spațiu de depozitare adecvat, nici închiriat și nici aflat în proprietate, nu deține mijloace de transport adecvate mărfurilor de o diversitate mare achiziționate prezumtiv, nu are personal angajat cu forme legale; a fost beneficiar al unor achiziții nereale de la furnizorii scriptici ce formau un grup de contribuabili ce relaționau în scopul creării unor circuite comerciale simulate având ca efect final emiterea unor facturi generatoare de deduceri fiscale în beneficiul persoanelor juridice în aval, în sarcina societății X SRL s-a reținut că aceasta a dedus TVA și impozit pe profit estimându-se un prejudiciu în valoare de S lei.

- cu privire activitatea desfășurată de S.C. X SRL CUI X inspectorii antifraudă au întocmit procesul-verbal nr. X/20.03.2017 (anexa 14) din cuprinsul căruia rezultă următoarele:

"Întrucât inspectorilor antifraudă nu li s-a pus la dispoziție documente financiar-contabile complete ale societății, controlul a fost efectuat și în baza investigațiilor documentare asupra informațiilor obținute din Bazele de date ale ANAF, de la terțe persoane, care au avut relații comerciale prezumtive cu operatorul economic verificat.

Din aplicația informatică Clynx¹ a ANAF reprezentând diagrama corelată a livrărilor și achizițiilor de mărfuri supuse TVA, urmare depunerii declarațiilor D394 (Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național) de către X SRL și partenerii (furnizorii declarați de acesta), s-a constatat faptul că aceștia nu declară livrări către acesta sau livrările declarate nu sunt corelate cu achizițiile. Principalii furnizori fiind X SRL CUI X și X SRL CUI X.

În cazul societății X SRL facturile puse la dispoziție de X SRL aferente lunii iulie și august 2012, nu au anexate Note de recepție și constatare de diferențe, astfel nu se face dovada recepției efective a

bunurilor înscrise în respectivele facturi sau participarea unor persoane la aceste operațiuni (numele, prenumele și semnătura membrilor comisiei de recepție, în condițiile în care se face recepția mărfii primite direct de la furnizor sau data primirii în gestiune și semnătura gestionarului în situația în care apar diferențe). De asemenea nu se face dovada transportului, facturile de aprovizionare puse la dispoziție au înscris ca persoană delegată numita Stănescu Fraga, acestea fiind întocmite fără a fi completate data și ora când s-a făcut expedierea, numărul de înmatriculare a mijloacelor de transport utilizate sau apare menționat olograf la rubrica date privind mijlocul de transport sintagma „auto”.

În documentele puse la dispoziție de reprezentatul societății X SRL, nu au fost identificate documente justificative, care au stat la baza relațiilor declarate de către acesta cu societatea X SRL (contracte, comenzi, facturi, chitanțe, note de intrare recepție etc).

Analizând bazele de date disponibile la nivelul ANAF s-a constatat faptul că societățile X SRL și X SRL nu au avut și nu au salariați încadrați legal (aceasta nu figurează în bazele de date cu declarații privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozit pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate), nu au declarat puncte de lucru adecvate derulării de activități economice cu produse care presupun volum, cantități și valori semnificative, respectiv nu a înregistrat TVA de plată (ori sumele plătite sunt ne semnificative).

Conform bilanțului depus de societatea X SRL aferent anului 2012, aceasta declară cheltuieli privind mărfurile în valoare de S lei iar venituri din vânzarea mărfurilor în valoare de S lei, rezultând că aceasta a comercializat bunurile în pierdere, fără a înregistra adaos comercial, ori rațiunea existenței unei afaceri este obținerea profitului. Pe cale de consecință, nu există o legătură directă între livrarea de bunuri/ prestarea de servicii și o contrapartida primită în mod real de persoana impozabilă (neexistând marja comercială), tranzacțiile declarate de societatea X SRL având rolul preluării sarcinii fiscale, fără a avea un scop economic real.

Analizând bazele de date disponibile la nivelul AN AP, se constată faptul că societatea X SRL nu a avut și nu are salariați încadrați legal, nu are declarate puncte de lucru, nu a înregistrat TVA de plată în perioada când au fost declarate relațiile cu partenerii analizați.

Conform bilanțului mai sus amintit, societatea nu deține active imobilizate de natura imobilizărilor corporale, necesare desfășurării activității declarate.

Deși au fost întreprinse demersurile necesare stabilirii stării de fapt fiscale și a identificării operațiunilor realizate efectiv de către cele două societăți, nu au fost identificate dovezi obiective și incontestabile care să ateste certitudinea și legalitatea tranzacțiilor comerciale declarate organului fiscal de către societatea verificată.

Având în vedere aspectele prezentate s-a conturat suspiciunea rezonabilă că societatea X SRL a constituit doar o verigă intermediară, consecințele fiscale urmând a se stabili odată cu definitivarea controalelor

la societățile ce vor fi identificate ca beneficiari reali, pe lanțul de tranzacționare creat în mod artificial."

Având în vedere aspectele prezentate, inspectorii antifraudă au constatat că s-a conturat suspiciunea rezonabilă că, achizițiile declarate de la societatea X SRL și înregistrate în evidența contabilă a **S.C. X S.R.L. Iași** nu au avut la bază operațiuni reale, (îmbrăcând forma unei deghizări a situației reale, menite să creeze o aparență fiscală) având ca scop disimularea proveninței reale a bunului, respectiv crearea unei stări aparente credibile de origine licită a acestuia.

La punctul de vedere înaintat de către **S.C. X S.R.L. Iași** organelor de inspecție fiscală, pe mail în data de 18.10.2017 și prin curier în data de 19.10.2017, au fost atașate următoarele documente care să probeze realitatea acestei operațiuni:

-Contract de vânzare-cumpărare nr. X/06.12.2012 încheiat între S.C. X S.R.L. Luduș și S.C. X S.R.L. Iași,

-Contract de vânzare cumpărare nr. X/03.12.2012 încheiat între SC X S.R.L. Iași și **S.C. X S.R.L. Iași**,

-Factura nr. X/21.03.2007 emisă de S.C. X S.A. Vrancea având ca beneficiar S.C. X S.R.L. Luduș, în valoare totală de S lei,

-Factura nr. X/06.12.2012, emisă de S.C. X S.R.L. Luduș, având ca beneficiar S.C. X S.R.L. Iași, în valoare totală de S lei.

În urma analizei documentelor sus menționate, echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea supusă inspecției fiscale a achiziționat mijlocul fix de la S.C. X S.R.L. Iași la un preț supradimensionat, care nu reflectă valoarea de piață (reală) a acestuia.

Constatarea echipei de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect are la baza următoarele considerente:

-conform facturii nr. X/21.03.2007, S.C. X S.R.L. Luduș achiziționează mijlocul fix la o valoare de S lei.

-după o perioadă de exploatare de peste 5 ani, S.C. X S.R.L. Luduș vinde mijlocul fix către S.C. X S.R.L. Iași, conform facturii nr. X/06.12.2012, la un preț de S lei,

-conform facturii nr. X/06.12.2012 (emisă în aceeași dată cu factura emisă de S.C. X S.R.L. Luduș către S.C. X S.R.L. Iași), S.C. X S.R.L. Iași facturează cu prețul de S lei același utilaj achiziționat la prețul de S lei.

Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare prețul de vânzare facturat S.C. X S.R.L. Iași deoarece acest utilaj nu a avut această valoare nici în anul 2007 când a fost achiziționat de S.C. X S.R.L. Luduș de la S.C. X S.A., valoarea acestuia fiind de S lei. Astfel, după aproximativ 5 ani de exploatare, S.C. X S.R.L. Luduș, având în vedere uzura acestui utilaj, stabilește ca preț de vânzare suma de S lei, facturând utilajul către S.C. X S.R.L. Iași. La aceeași dată când a fost emisă factura de către S.C. X S.R.L. Luduș către S.C. X S.R.L. Iași, respectiv 06.12.2012, S.C. X S.R.L. Iași refacturează utilajul la **S.C. X S.R.L. Iași** la prețul de S lei. Organele de inspecție fiscală fac mențiunea că în baza controalelor efectuate de inspectorii antifraudă, în contabilitatea S.C. X S.R.L. Iași nu

s-a găsit înregistrată și nici în format fizic factura fiscală emisă către S.C. X S.R.L. Iași, iar contribuabilul verificat nu se afla printre clienții acestuia.

Având în vedere cele mai sus menționate dar și prevederile art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003-privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a procedat la reconsiderarea tranzacției ajustând prețul de achiziție al utilajului, astfel încât să reflecte prețul de piață.

Valoarea de piață stabilită de echipa de inspecție fiscală este în cuantum de S lei și a fost obținută prin majorarea prețului de vânzare facturat de S.C. X S.R.L. Luduș, în cuantum de S lei cu o cotă de adaos pe care ar fi trebuit să o practice orice operator economic în calitate de intermediar, pentru a nu genera pierderi financiare. Organul de inspecție fiscală a luat în calcul la stabilirea prețului de piață o cotă de adaos de 10%, rezultând astfel un preț de piață în cuantum de S lei [$S + 1.050(S \times 10\%)$].

Deoarece agentul economic a înregistrat și declarat o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în cuantum de S lei, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă prețului de piață stabilit la control este în cuantum de S lei a rezultat diferența **TVA în cuantum de S lei**, ajustată de către inspecția fiscală și stabilită suplimentar în sarcina societății.

De asemenea, deoarece societatea a înregistrat în perioada 2013-2016 cheltuieli cu amortizarea în cuantum de S lei, iar organul de control, în urma ajustării prețului de achiziție, a stabilit cheltuieli cu amortizarea în sumă de S lei, rezultă că suma de S lei (S lei-S lei) reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal (S pentru anul 2013+S pentru anul 2014+S pentru anul 2015+S pentru anul 2016). În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului **un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei (S lei x 16%) aferent anilor 2013-2016**.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 11** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, preluate prin **art. 11** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 11

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării,

precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta”.

• **Art. 6, art. 106** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 6

„Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal”.

„CAPITOLUL IV

Stabilirea bazei de impozitare prin estimare

ART. 106

Dreptul organului fiscal de a stabili baza de impozitare prin estimare

(1) Organul fiscal stabilește baza de impozitare și creanța fiscală aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impozitare, 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 impozitare se efectuează în situații cum ar fi:

[...]

b) în situația în care organul fiscal nu poate determina situația fiscală corectă și constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul controlului fiscal sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există ori nu sunt puse la dispoziția organelor fiscale.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organul fiscal este îndreptățit să stabilească prin estimare bazele de impozitare, acesta identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale. Organul fiscal are obligația menționării în actul de impunere a motivelor de fapt și a temeiului de drept care au determinat folosirea estimării, precum și a criteriilor de estimare.

(4) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și în scopul stabilirii prin estimare a bazei de impozitare, organul fiscal poate folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impozitare, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

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

• Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, precizează că:

ART. 1

“(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale”.

Conform acestor prevederi legale, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic și astfel ajustează efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Această reîncadrare a operațiunii trebuie justificată/motivată de către organele fiscale cu elementele și probele pe care le deține și care au dus la concluzia că operațiunea respectivă trebuie reîncadrată, ajustată.

Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia

Organul fiscal poate estima baza de impunere în situația în care nu poate determina situația fiscală corectă și constată că evidențele

contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul controlului fiscal sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există ori nu sunt puse la dispoziția organelor fiscale.

În situațiile în care, potrivit legii, organul fiscal este îndreptățit să stabilească prin estimare bazele de impozitare, acesta identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale și are obligația menționării în actul de impunere a motivelor de fapt și a temeiului de drept care au determinat folosirea estimării, precum și a criteriilor de estimare.

- De asemenea, sunt aplicabile și prevederile **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

ART. 6

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

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

Conform acestor prevederi legale, orice operațiune care a fost efectuată trebuie să se consemneze într-un document și să fie înregistrată în contabilitate.

- Din punct de vedere al impozitului pe profit, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

ART. 19

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

ART. 21

“Cheltuieli

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

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada

efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

[...].”

• Referitor la aplicarea prevederilor legale mai sus invocate, în Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la **pct.12 și pct. 44**, se precizează că:

“Norme metodologice:

12. 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.

[...]

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

[...].”

Din aceste prevederi legale se reține că se iau în calculul profitului impozabil cheltuielile deductibile, efectuate în scopul realizării de venituri.

Totodată, se reține că, din punct de vedere fiscal, nu sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, emis conform legii.

De asemenea, se precizează că nu sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Pentru a justifica cheltuielile trebuie ca acel contribuabil să dețină o serie de documente justificative prin care să demonstreze că acele achiziții s-au efectuat în realitate.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, privind recursul în interesul legii, în sensul de a stabili că TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit **în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că „nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit [...].”**

- Totodată, sunt aplicabile prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ANEXA 1

REGLEMENTĂRI CONTABILE conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene

[...]

CAPITOLUL II

FORMATUL ȘI CONȚINUTUL SITUAȚIILOR FINANCIARE

ANUALE

[...]

SECȚIUNEA 7

PRINCIPII CONTABILE GENERALE

[...]

46. - (1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică”.

Conform acestor prevederi legale, operațiunile economico-financiare se evidențiază în contabilitate în baza documentelor justificative.

Aceste documente justificative trebuie să reflecte întocmai modul cum operațiunile economico-financiare se produc și să fie în concordanță cu realitatea.

- Din punctul de vedere al TVA, sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. (2) și art. 125¹ alin. (2) pct. 29** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operațiuni taxabile;

[...].

ART. 125^{^1}

„Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

29. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate;

[...].

Din aceste prevederi legale rezultă că o persoană impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, numai în situația în care acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Prin taxă deductibilă se înțelege suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate.

Se reține astfel că, pentru a avea dreptul la deducerea TVA, este necesar ca achizițiile/operațiunile să fie reale și efectuate în folosul activității firmei.

• În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, acestea sunt prevăzute la **art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale **pct. 46** 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, unde se prevede că:

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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la **art. 155 alin. (5)**;

[...].

ART. 155

„**Facturarea**

[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125^{^1} alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

[...].

„Norme metodologice:

46.*) (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78”.

Din textele de lege menționate se reține că, persoana impozabilă poate avea dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor de bunuri și serviciilor care au fost prestate în beneficiul său. Se reține astfel că este necesar ca acele achiziții/operațiuni să fi fost efectuate în interesul firmei, al activității desfășurate.

Totodată, pentru justificarea deducerii este necesar ca aceasta să dețină o factură care trebuie să fie completată cu toate elementele obligatorii și conform realității.

- Cu privire la calitatea de document justificativ, în **Anexa 1** din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„ANEXA 1

NORME METODOLOGICE

de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile

A. Norme generale

1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să probeze operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare”.

Conform acestor prevederi legale, pentru a dobândi calitatea de document justificativ, documentele trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii care demonstrează realitatea și asigură consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

De asemenea, cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cui modificările și completările ulterioare, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, privind recursul în interesul legii, în sensul de a stabili că TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit **în cazul în care documentele justificative** cuprind mențiuni incomplete sau care **nu corespund realității**, decide că **„Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă [...]”**

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achiziționat un utilaj (sudeză OZMAK+petic banană) de la S.C. X S.R.L. Iași la un preț cu mult supraevaluat față de prețul pieței.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au analizat documentele prezentate de petentă și informațiile deținute la nivelul organului fiscal (extras din baza de date fiscnet, procesul verbal Antifraudă, etc.) și au constatat că furnizorul S.C. X S.R.L. Iași nu a declarat tranzacția în cauză, are un comportament fiscal inadecvat, furnizorii acestuia, de asemenea un comportament fiscal inadecvat, suspicios, de tip „fantomă”, fapt care generează anumite îndoieli cu privire la realitatea operațiunii de achiziție în sumă de S lei, având în vedere că furnizorul S.C. X S.R.L. Iași a achiziționat utilajul cu 5 ani înainte la prețul de S lei, nu se face dovada transportului și montajului utilajului, condițiile contractuale între petentă și furnizorul S.C. X S.R.L. Iași nu au fost respectate.

Societatea nu a prezentat organelor Antifraudă documente privind recepția bunului, Nota de recepție și constatare de diferențe a fost listată la data controlului efectuat de Antifraudă, petenta declară că livrarea s-a efectuat cu asigurarea transportului de către vânzător și că descărcarea și punerea în funcțiune fiind asigurată de petentă, dar conform contractului întocmit cu furnizorul, obligația instalării revenea vânzătorului.

Astfel, nu se face dovada recepției efective a bunurilor înscrise în respectiva factură sau participarea unor persoane la aceste operațiuni (numele, prenumele și semnătura membrilor comisiei de recepție, în condițiile în care se face recepția mărfii primite direct de la furnizor sau data primirii în gestiune și semnătura gestionarului în situația în care apar diferențe).

La dosarul cauzei se regăsește Nota de recepție și constatare de diferențe nr. X fără dată, fără a avea înscrise numele persoanelor care au participat la recepția bunurilor și fără semnăturile acestora.

Astfel, se constată că nu se poate considera că valoarea reală de achiziție a fost de S lei, nefiind suficiente documente justificative care să dovedească că operațiunea s-a efectuat la valoarea de S lei, fapt care a determinat organul de inspecție fiscală să aprecieze tranzacția ca fiind la valoarea rezonabilă de S lei (preț de achiziție de către furnizorul S.C. X S.R.L. Iași de la S.C. X S.R.L.)+adaosul comercial de 10%.

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la reîncadrarea operațiunii de achiziție, aducând-o la o valoare reală, de piață, rezonabilă, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.**

4. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani - Inspecție Fiscală, prin care s-a dispus, măsura de a evidenția diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei, măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani - Inspecție Fiscală, au emis Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, **prin care au dispus în sarcina societății următoarele măsuri:**

- măsura de a evidenția diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, conform Cap. III din Raportul de inspecție fiscală;
- măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei;
- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic;
- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **art. 272 și art. 98** din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 272

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

- a) creanțe fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;**
- b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;**
- c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);**
- d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice.**

[...]

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

ART. 98

“Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile*) privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile) referitoare la obligațiile fiscale accesorii;**

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice are competență de soluționare a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a deciziei de reverificare care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 1 milion lei, stabilită prin decizie de modificare a bazei de impunere, ori măsurile date prin dispoziția de măsuri contestată de petentă se referă la măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect.

Conform textelor de lege menționate mai sus, cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale, respectiv a dispozițiilor de măsuri, se soluționează de către organele fiscale emitente.

Întrucât Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani - Inspecție Fiscală, contestată de petentă, se referă la măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect, rezultă că pentru acest capăt de cerere, organul de soluționare specializat din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași nu are competență de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

- Potrivit **art. 272 alin. (6)** din actul normativ mai sus invocat,

„(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente”.

• La **pct. 5.1 și pct. 5.3** din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că:

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

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

[...]

5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”

Din cele prezentate mai sus rezultă că structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice are competență de soluționare a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, în cuantum de până la 1 milion lei, ori dispoziția de măsuri contestată de petentă se referă la măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic, măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect, care, așa după cum se precizează la alin. (6) al art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, intră în competența de soluționare a organului fiscal emitent, respectiv Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani.

Având în vedere prevederile legale invocate, pentru contestația formulată de societate împotriva măsurilor stabilite prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani - Inspecție Fiscală, **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, neavând competența materială, aceasta aparținând**

5. Referitor la suma de S lei, reprezentând dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente TVA sumă totală de S lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. F-BT X, calculate pentru perioada 25.10.2012-23.11.2017, dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă totală de S lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. F-BT X, calculate pentru perioada 11.03.2013-05.12.2017, dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei, aferente TVA în sumă totală de S lei, declarată prin Declarația 300 nr. X/20.11.2017, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X din Dosarul fiscal nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, penalități de nedeclarare în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. F-BT X, calculate pentru perioada 17.03.2017-05.12.2017, penalități de nedeclarare în sumă de S lei (S lei+S lei+S lei+S lei) aferente TVA în sumă de S lei (S lei+S lei+S lei+S lei), stabilită prin Decizia de impunere nr. F-BT X, calculate pentru perioada 21.12.2016-23.11.2017, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organul fiscal a stabilit această sumă în sarcina petentei, în condițiile în care debitele pentru care s-au calculat sunt datorate și nu au fost achitate la scadență, iar o parte din acestea nu sunt contestate.

În fapt, pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit în sumă totală de S lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 11.03.2013-05.12.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei**, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X din Dosarul fiscal nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași.

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă totală de S lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 25.10.2012-23.11.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei**, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X din Dosarul fiscal nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași.

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă totală de S lei, declarată prin Declarația 300 nr. X/20.11.2017, s-au calculat pentru perioada 27.11.2017-05.12.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități**

de întârziere în sumă de S lei, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X din Dosarul fiscal nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași.

Pentru nedeclararea sau declararea incorectă a impozitului pe profit în sumă de S lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 17.03.2017-05.12.2017 **penalități de nedeclarare** pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere **în sumă de S lei**, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași.

Pentru nedeclararea sau declararea incorectă a TVA în sumă de S lei (Slei+Sei+S lei+S lei), stabilită prin Decizia de impunere nr. F-BT X, s-au calculat pentru perioada 21.12.2016-23.11.2017 **penalități de nedeclarare** pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere **în sumă de S lei** (Slei+ S lei+S lei+S lei), stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași.

Cu privire la debitul contestat, **S.C. X S.R.L. Iași**, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – TVA;
- S lei – impozit pe profit.

Prin prezenta decizie de soluționare a contestației s-a dispus soluția de respingere ca neîntemeiată a contestației formulată cu privire la **suma de S lei**, reprezentând TVA în sumă de S lei și impozit pe profit în sumă de S lei.

Societatea contestă dobânzile în sumă totală de S lei și penalitățile de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă totală de S lei și aferente TVA în sumă totală de S lei, dar contestă impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Societatea contestă penalități de nedeclarare în sumă totală de S lei aferente impozitului pe profit în sumă totală de S lei și aferente TVA în sumă totală de S lei, dar contestă impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

În drept, în speță, referitor la penalitățile de nedeclarare, sunt aplicabile prevederile **art. 181 alin. (1)** din Legea nr. 207/2015 privind

Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 181

Penalitatea de nedeclarare în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

[...]

(4) Aplicarea penalității de nedeclarare prevăzute de prezentul articol nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de prezentul cod.

[...]

(9) În situația în care obligațiile fiscale principale sunt stabilite de organul de inspecție fiscală ca urmare a nedepunerii declarației de impunere, se aplică numai penalitatea de nedeclarare, fără a se aplica sancțiunea contravențională pentru nedepunerea declarației.

[...]

(11) Cu excepția situației prevăzute la alin. (3), penalitatea de nedeclarare nu poate fi mai mare decât nivelul creanței fiscale principale la care se aplică, ori de câte ori prin aplicarea metodei de calcul prevăzute la alin. (1) penalitatea de nedeclarare depășește acest nivel.”

Conform textului de lege, pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect.

Urmare a faptului că organele de inspecție fiscală au stabilit că impozitul pe profit în sumă de **S lei** nu a fost declarat în conformitate cu prevederile legale enunțate, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași a calculat o **penalitate de nedeclarare în cuantum de S lei** pentru perioada pentru perioada 17.03.2017-05.12.2017.

De asemenea, urmare a faptului că organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de **S lei** nu a fost declarată în conformitate cu prevederile legale enunțate, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași a calculat o penalitate de nedeclarare în cuantum de **S lei** pentru perioada pentru perioada 21.12.2016-23.11.2017.

Din conținutul deciziei atacate (Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași) și a anexei acesteia nu se poate determina care este cuantumul penalității de nedeclarare pentru fiecare debit care le generează.

Societatea contestă penalități de nedeclarare în sumă totală de S lei aferente impozitului pe profit în sumă totală de S lei și aferente TVA în sumă totală de S lei, dar contestă impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Se constată astfel că pentru o parte din debit (cel contestat), societatea a prezentat argumente de fapt și de drept în susținerea contestației, iar pentru altă parte din debit (cel necontestat), aceasta nu a prezentat argumente.

• Cu privire la penalitățile de întârziere, sunt aplicabile prevederile **art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și alin. (7) precum și art. 120¹** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

ART. 120

„Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

ART. 120¹*)

„Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”

Începând cu data de 01.03.2014 alin. (7) al art. 120 prevede că:

„Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art. 174 „Dobânzi” alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

„(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

De asemenea, cu privire la penalitățile de întârziere, **art. 120¹** a fost modificat prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 50/2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale, unde se stipulează:

„ART. I

[...]

Articolul 120¹ se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 120¹

Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

[...]

ART. II

(1) Prevederile art. I intră în vigoare la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I, cu excepția pct. 2 care intră în vigoare la data de 1 iulie 2013 și se aplică obligațiilor de plată scadente după data de 1 iulie 2013.

(2) Pentru obligațiile de plată cu scadența până la data de 1 iulie 2013 care se sting după această dată, se aplică nivelul de penalitate de întârziere potrivit legislației în vigoare până la data de 1 iulie 2013".

De asemenea, începând cu 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile **art. 173, art. 174 și art. 176** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 173

„Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

ART. 174

„Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

ART. 176

„Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

Conform textelor de lege, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Nivelul dobânzii este, după caz, în cuantum de 0,04 %, 0,03% respectiv 0,02% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează și cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

Cuantumul acestora este în procent de 15% asupra obligațiilor fiscale principale rămase nestinse după 90 zile și obligații care provin din perioada anterioară datei de 01.07.2013.

Începând cu această dată, nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

Din conținutul deciziei atacate (Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X din Dosarul fiscal nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași) și a anexei acesteia nu se poate determina care este cuantumul dobânzii sau penalității de întârziere pentru fiecare debit care le generează.

Societatea contestă dobânzile în sumă totală de S lei și penalitățile de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă totală de S lei și aferente TVA în sumă totală de S lei, dar contestă impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Se constată astfel că pentru o parte din debit (cel contestat), societatea a prezentat argumente de fapt și de drept în susținerea

contestației, iar pentru altă parte din debit (cel necontestat), aceasta nu a prezentat argumente.

- Referitor la accesoriile aferente debitului necontestat, sunt aplicabile prevederile **art. 269** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 269

„**Forma și conținutul contestației**

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[...]”.

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații se regăsesc motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

- **Art. 276** din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 276

„**Soluționarea contestației**

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]”.

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

- **Pct. 11.1.** din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

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

[...]”.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, pentru neachitarea la scadență a debitelor datorate sau pentru declararea cu întârziere sau nedeclararea acestora, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, a stabilit în sarcina societății dobânzi și penalități de întârziere, precum și penalități de nedeclarare.

Pentru o parte a debitelor care au generat o parte din aceste accesorii, societatea nu a adus dovezi și argumente clare, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Argumentele aduse sunt aferente celorlalte capete de cerere analizate prin prezenta decizie de soluționare.

Având în vedere că societatea contestă accesoriile în totalitate și debitul parțial, faptul că argumentele sunt aduse numai pentru debitul contestat, faptul că din documentele existente la dosar nu se poate diferenția care sunt accesoriile aferente debitelor contestate de accesoriile aferente debitelor necontestate și ținând cont și de **principiul de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul), urmează a se dispune următoarele soluții:**

- **respingerea ca nemotivată a contestației formulate cu privire la dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei** aferente TVA în sumă de S lei declarată prin Declarația 300 nr. X/20.11.2017, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași;

- **respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate cu privire la dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit, dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente TVA, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași;**

- **respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- S lei – penalități de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de nedeclarare aferente TVA.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. Iași, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în

cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – TVA;
- S lei – impozit pe profit.

Art. 2. Constatarea necompetenței materiale în ceea ce privește contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Iași**, împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BTG-AIF/x emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, **cu privire la următoarele măsuri:**

- măsura de a evidenția diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei, constatată ca urmare a inspecției fiscale parțiale, conform Cap. III din Raportul de inspecție fiscală;
- măsura de a înregistra în evidența contabilă a societății, cu titlu de diferență impozit pe profit suma de S lei;
- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 394 depuse pentru perioada 01.04.2012-30.04.2017 conform situației înaintată agentului economic;
- măsura de a proceda la corectarea declarațiilor 390 depuse care cuprind date eronate conform constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală în legătură cu acest aspect,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, neputându-se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, aceasta fiind de competența Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală.

Art. 3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate S.C. X S.R.L. Iași, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – dobânzi aferente TVA declarată prin Declarația 300 nr. X/20.11.2017;
- S lei – penalități de întârziere TVA declarată prin Declarația 300 nr. X/20.11.2017.

Art. 4. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate S.C. X S.R.L. Iași, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, **cu privire la suma de S lei**, reprezentând:

- S lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- S lei – dobânzi aferente TVA;
- S lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Art. 5. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate S.C. X S.R.L. Iași, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X, din Dosarul fiscal nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, **cu privire la suma de S lei,** reprezentând:

- S lei – penalități de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de nedeclarare aferente TVA.

Art. 6. Serviciul Soluționare Contestații 1 va comunica prezenta decizie contestatoarei, Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală și Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași – Serviciul Evidență Plătitor Persoane Juridice, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

DIRECTOR GENERAL,

ȘEF SERVICIU,

ÎNTOCMIT,