

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscala ... prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de **S.C.** cu sediul in localitatea ..,str. . . ., bloc .. sc. ..., .. ap. ..., judetul ., CUI RO ..., inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr...

Contestatia a fost formulata partial impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....* **pentru suma totala de .. lei reprezentand :**

- Impozit pe profit = .. lei;**
- Dobanzi impozit pe profit= .. lei;**
- Penalitati impozit pe profit =.. lei;**
- T.V.A. =.. lei;**
- Majorari de intarziere T.V.A. =.. lei.**
- Penalitati de intarziere T.V.A. =.. lei.**

De asemenea S.C..... contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. ...-...

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv .. data semnaturii de primire a deciziei de impunere contestate si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspecție Fiscala .., respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C..... avand CUI RO .., cu sediul in ..,str. .., bloc ... sc. ., ..ap. ..., judetul .. depune contestatie impotriva Deciziei de impunere nr...si a Raportului de inspectie fiscala nr...,pentru suma totala ...**lei reprezentand :**

- Impozit pe profit =.. lei;**
- Dobanzi impozit pe profit= .. lei;**
- Penalitati impozit pe profit = .. lei;**
- T.V.A. =... lei;**
- Majorari de intarziere T.V.A. =.. lei.**
- Penalitati de intarziere T.V.A. =.. lei**

Cu privire la impozitul pe profit mentioneaza ca a fost stabilita in plus suma de ... lei intrucat au fost inlaturate in mod nejustificat urmatoarele cheltuieli:

- suma de .. lei reprezentand bilet deplasare.. unde s-a deplasat in interes de afaceri pentu societate, pentru a negocia in vederea incheierii unor contracte cu parteneri externi;
- suma de .. lei cazare parc ... cu factura nr. ..., reprezentand cazarea pentru partenerii de afaceri straini, care au venit in... la firma pentru discutii de afaceri

si pentru care a achitat cazarea;

-suma de .. lei cazare hotel .., cu factura nr. ..., reprezentand cazare pentru parteneri de afaceri straini, care au venit in .. tot pentru afaceri si pentru care a achitat cazarea;

-suma de .. lei cu factura .. ce reprezinta contravaloarea unui toaster si a unui cuptor cu microunde pe care le-a achizitionat pentru angajati;

-suma de .. lei, cu factura.. , contravaloarea a doua fotolii pe care le-a achizitionat pentru biroul firmei.

Deasemenea mentioneaza ca suma de .. lei a fost stabilita ca si cheltuiala nedeductibila ce reprezinta contravaloare achizitie cereale, plante tehnice de la furnizorul S.C... pe motiv ca ar fi operatiuni nereale desi sustine ca exista contracte, facturi aferente, platile facandu-se prin banca iar din operatiunea comerciala a rezultat profit si a achitat impozit pe profit si T.V.A. .

Societatea S.C. , cumpara de la S.C. ... , vinde mai departe S.C. .. , societate declarata ca fiind afiliata, care vinde inapoi la S.C. .. S.R.L.,fiecare societate realizand profit ,existand contracte, facturi, avize deci nu se poate sustine ca achizitia nu a fost reala si implicit ca inregistrarile in contabilitate au fost fictive.

In ceea ce priveste T.V.A. sustine ca s-a stabilit in sarcina societatii suplimentar T.V.A. in suma de .. lei fiind considerate de organul de inspectie fiscala ca fiind nereale unele din tranzactiile comerciale efectuate in relatia cu partenerul S.C. , pe motiv ca facturile nu sunt insotite de documente care sa ateste realitatea tranzactiilor si ca furnizorul nu este gasit la sediul social declarat, astfel incat nu poate fi verificat modul de inregistrare a operatiunilor derulate, a platilor catre bugetul de stat.

Deasemenea sustine ca la baza operatiunilor comerciale au existat contracte incheiate cu S.C.,in care se detaliaza in mod clar tipul de produse achizitionate si cantitatea acestora,iar atasat exista documente justificative, respectiv avize de expeditie ,desi transportul nu a fost in sarcina sa.

Precizeaza ca reprezentantii inspectiei fiscale omit sa precizeze ca plata operatiunilor comerciale s-a efectuat numai prin banca si ca au fost platite impozite pentru profitul rezultat si T.V.A. aferent,iar imprejurarea ca S.C. nu a mai fost gasita la sediul declarat in cursul lunii ianuarie ..nu este de natura a da certitudine afirmatiilor cum ca operatiunile au fost fictive deoarece aceasta societate a fost declarata inactiva abia la data de ..

Mai mult decat atat S.C.... nici macar nu a fost beneficiara marfurilor expediate de catre S.C...., avand doar rolul de intermediar in circuitul ce l-au avut cerealele ce au facut obiectul celor trei contracte iar transportul nefiind in sarcina contestatarei, aceasta fiind obligatia S.C...

Contestatarul mai precizeaza ca este foarte ironic faptul ca organele de inspectie fiscala au inlaturat ca fiind fictiva achizitia de cereale in conditiile in care contestatarul a vandut aceasta marfa catre S.C.,pastrand astfel ..

colectata pentru valoarea aferenta facturilor emise pentru marfa vanduta .

Considera ca atat raportul de inspectie fiscala cat si decizia de impunere contestata sunt lipsite de orice baza legala, constituind un mod abuziv de lucru al inspectorilor fiscali, fiind incalcate grav interesele legitime ale acestei societati.

In ceea ce priveste suma de.. lei T.V.A. aferenta achizitiei de ingrasaminte , desi baza de impozitare nu a fost luata in calcul ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent anului .., fiind considerata deductibila,T.V.A. aferent este considerata nedeductibila.

Pentru toate aceste motive S.C... solicita admiterea contestatiei si anularea in parte a Deciziei de impunere nr. .. si a Raportului de inspectie fiscala nr. .. pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe profit, ..lei dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit,..lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,.. lei T.V.A. ,..lei dobanzi/majorari de intarziere aferente T.V.A. .. lei penalitati de intarziere aferente T.V.A.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala .. prin Referatul cu propuneri de solutionare nr.... formuleaza urmatorul punct de vedere:

Cu privire la impozitul pe profit

In anul .. , societatea a declarat profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei reprezinta :

- suma de .. lei cheltuieli de protocol peste limita legala;
- suma de ... lei cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neutilizate pentru obtinerea de venituri(coasa mecanica, grajd vaci, presa balot, masina erbicidat);
- suma de .. lei cheltuieli neaferente veniturilor(fact. ... in suma de .. lei -.., fact. ... in suma de ..lei rama ochelari, bilet deplasare ..- in suma de .. lei, fact. ... in suma de .. lei ochelari Optimoda , fact. ... in suma de .. lei cazare parc.. nota contabila 635=4427 in suma de .. lei saltea relaxa fact. nr. .. in suma totala de .. lei cazare hotel.. , fact. ... in suma de.. lei reparatii auto pe nume persoana fizica , fact. nr. .. in suma de .. lei alta societate, fact. .. in suma de .. lei persoana fizica, fact. .. in suma de .. toaster, cuptor microunde etc , fact .. in suma de ... lei doua fotolii.

Organul de inspectie fiscala face mentiuni cu privire la anul fiscal .. ca societatea nu a avut parteneri de afaceri straini, ca la acel moment avea deja depasire de protocol, fapt pentru care cheltuiala privind cazarile a considerat-o ca fiind nedeductibila.

Cu privire la deplasarea la .. in suma de .. lei mentioneaza ca societatea nu prezinta nici un document justificativ din care sa rezulte ca deplasarile in strainatate sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, societatea neavand tranzactii intracomunitare in perioada respectiva.

Cu privire la fact. .. in suma de .. toaster, cuptor microunde etc , fact ...in suma de ..lei doua fotolii, sustine ca acestea nu au fost regasite la sediul societatii.

In anul.. , societatea a declarat profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de.. cu un impozit pe profit in suma de .. lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei reprezinta :

- suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neutilizate pentru obtinerea de venituri(coasa mecanica,grajd vaci,presa balotat, masina erbicidat;

- suma de .. lei reprezinta cheltuieli neaferente veniturilor(fact. nr. .. masina tuns iarba in suma de .. lei si fact. nr. .. in suma totala de .. lei cumparator persoana fizica;

Pentru anul ..societatea nu contesta nicio suma.

Pentru anul .. societatea a declarat profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei reprezinta :

- suma de .. lei reprezinta diferenta de declarat;

- suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu impozitul pe profit;

- suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu sponsorizarea neincluse in baza de calcul a impozitului pe profit;

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neutilizate pentru obtinerea de venituri (coasa mecanica, grajd vaci,presa balotat, masina erbicidat);

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli neaferente veniturilor(fact. nr. .. in suma de .. lei -cabina dus etc , suma de .. reprezinta vanzare sub pret luna august);

- suma de .. lei reprezinta cheltuiala nedeductibila reprezentand cheltuiala contravaloare achizitie cereale, plante tehnice de la S.C.... S.R.L., considerate ca avand la baza operatiuni nereale.

Organul de inspectie fiscala mentioneaza ca nu a luat in calcul la stabilirea impozitului pe profit .. fact. nr. .. deoarece aceasta se refera la ingrasamantul organic ..-conform Contractului nr. .. care nu a fost livrat, nu au fost facute plati, aceasta factura fiind stornata in data de...

Organul de inspectie fiscala precizeaza ca a solicitat un control incrucisat privind modul de derulare si inregistrare a tranzactiilor dintre S.C. ... si S.C.... deoarece au existat neconcordanțe in Declaratiile informative 394 aferente sem. II .. in sensul ca S.C.....declara achizitii de la S.C. .. S.R.L. in suma de ... lei iar partenerul S.C. ... declara livrari catre S.C. . S.R.L. in suma totala de .. lei.

Urmare acestei solicitari mentioneaza ca acest control nu s-a putut efectua deoarece contribuabilul, respectiv S.C..... nu a fost gasit la sediul social

declarat, ocazie cu care este propus sa fie declarat inactiv.

Iar conform site-ului ANAF S.C. ... figureaza ca fiind inactiv din data de .. conform Deciziei nr. ..

Incepand cu luna noiembrie .. S.C. ... achizitioneaza cereale, plante tehnice(soia) si ingrasaminte de la furnizorul S.C. ...

Aceste cereale sunt vandute de S.C. .. catre S.C. .. S.R.L.care le vinde mai departe catre S.C. ...conform verificarii incrucisate..

Organul de control constata neconcordante privind modul de intocmire a avizelor de expeditie in sensul ca difera data sau numarul autovehiculelor, cantitatile depasesc capacitatea de transport a autovehiculelor.

Iar pentru luna decembrie..sustine ca avizele contin numerele de inmatriculare al vehiculelor care nu au putut fi identificate.

Intrucat societatea nu a prezentat documentele de transport privind locul de incadrare a marfii, documente care sa ateste calitatea marfurilor, a receptiei acestora, autorizatie de depozit sau provenienta cerealelor dintr-un depozit autorizat, s-au cerut informatii suplimentare ce au fost date de administratorul societatii printr-o nota explicativa.

Din constatarile facute de organul de inspectie fiscala se retine ca cerealele/plantele tehnice achizitionate de la S.C.... se intorc catre acesta in aceleasi cantitati, in aceleasi zile cu pret superior celui de achizitie, in cazul de fata beneficiarul acestor livrari este chiar furnizorul.

Deasemenea au constatat ca S.C.... a dedus T.V.A. si a inregistrat cheltuieli avand la baza atat documente inexacte, incomplete(avize, facturi al carui emitent nu poate fi identificat deoarece nu a fost gasit la sediul social declarat)pentru operatiuni care in fapt nu au avut loc,deci sunt nereale.

Pentru anul fiscal ..societatea contesta suma de .. lei reprezentand cheltuiala nedeductibila, contravaloarea achizitiei de cereale, plante tehnice de la furnizorul S.C..... , considerate de organul de inspectie fiscala ca avand la baza operatiuni nereale.

Cu privire la T.V.A.

In urma controlului s-a stabilit diferenta de T.V.A. in suma de .. lei ce reprezinta :

- suma de .. lei reprezinta T.V.A. dedusa reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor;
- suma de .. lei reprezinta T.V.A. dedusa in baza unei facturi emise pe numele altei societati;
- suma de .. lei reprezinta diferenta de declarat T.V.A. de plata;
- suma de..lei reprezinta T.V.A. colectata aferenta unei facturi stornate de societate si netransmisa clientului;
- suma de .. lei reprezinta T.V.A. aferenta operatiunilor scutite;
- suma de ... lei T.V.A. privind achizitiile de cereale, plante tehnice(soia) si ingrasaminte de la furnizorul S.C....

In ceea ce priveste suma de.. lei T.V.A. aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile contestata de catre societate , precizeaza ca nu stie din ce este compusa dat fiind faptul ca inspectorii fiscali au stabilit ca diferenta de T.V.A. aferent cheltuielilor considerate nedeductibile suma de .. lei.

Cat priveste factura nr. .. (T.V.A. in suma de .. lei) care se refera la ingrasamantul organic .. -conform Contractului nr... nu a fost luata in considerare la calculul impozitului pe profit deoarece acesta nu a fost livrat, nu au fost facute plati, aceasta factura fiind stornata in data de ..(perioada ulterioara controlului) conform fisei de cont "401" furnizor S.C... .. S.R.L. , in schimb societatea a dedus T.V.A. la momentul respectiv, inspectorii fiscali incadrand-o ca fiind aferenta ca fiind aferenta operatiunilor nereale.

Fata de cele prezentate mai sus considera oportune incadrările cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si propune respingerea in totalitate a sumelor contestate, si in fapt a Contestatiei nr... depuse de S.C. ... impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. si a Raportului de inspectie fiscala nr... ca fiind neantemeiata si nemotivata.

III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :

In urma inspectiei fiscale efectuata de organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala... la **S.C....** a fost emisa ***Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....***,decizie contestata

partial pentru suma de.. lei ce reprezinta impozit pe profit in suma de ... lei, dobanzi impozit pe profit in suma de.. lei , penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .. lei , T.V.A in suma de.. lei,dobanzi T.V.A. in suma de.. lei si penalitati de intarziere T.V.A. in suma de ...

1.-Cu privire la suma de ..lei reprezentand impozit pe profit

Perioada verificata:...

In urma verificarii efectuata de organele de inspectie fiscala a fost stabilita de plata suma de ... lei ca impozit pe profit din care S.C. contesta doar suma... lei.

a).-Cu privire la suma de ..lei reprezentand profit impozabil caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de.. lei .

Pentru anul.. organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de ..lei din care S.C.....isi motiveaza contestatia doar pentru suma de.. lei ce se compune din suma de ... lei aferenta facturii nr. ..reprezentand contravaloare bilet deplasare .. ,suma de ... lei aferenta facturii

nr. ... reprezentand cazare parc .., suma de ..lei aferenta facturii nr. .. reprezentand cazare hotel .. , suma de ..lei aferenta facturii ... ce reprezinta contravaloarea unui toaster si a unui cuptor cu microunde si suma de . lei aferenta facturii nr. ...ce reprezinta contravaloarea a doua fotolii ,drept pentru care organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, în conformitate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

În susținere contestatarul menționează ca aceste sume contestate au fost înlăturate de la cheltuiala deductibilă , stabilindu-se suplimentar impozit pe profit, invocându-se de către organele de inspecție fiscală prevederile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare fără a se ține cont de prevederile art. 23 lit. h din același act normativ.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 19 și art. 21 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal în vigoare în anul 2008, an ce face obiectul contestației în cauză , care stipulează :

“Art. 19 Reguli generale(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus menționate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferența 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.

Art. 21 al(1) din același act normativ stipulează :**”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”

Având în vedere prevederile legale de mai sus menționate, se reține că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Iar prevederile invocate de S.C. ... în susținerea contestației, respectiv art. 23 lit. h din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal **se referă de fapt la lit.**

h) a pct. 23 din Normele metodologice de aplicare a [art. 21 alin. \(1\) din Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal ce a fost introdusă de pct. 4 al lit. B a [art. I din HOTĂRÂREA nr. 791 din 2 august 2010](#), publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 542 din 3 august 2010 și nu au relevanță în soluționarea cauzei deoarece acest text de lege a intrat în vigoare ulterior perioadei verificate ce face obiectul contestației .

„pct.23. În sensul [art. 21](#) alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:

h) cheltuielile privind serviciile care vizează eficientizarea, optimizarea, restructurarea operațională și/sau financiară a activității contribuabilului. „

De asemenea se reține că la dosarul cauzei nu au fost anexate dovezile pe care se întemeiază contestația în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră: “ (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

În concluzie, suma contestată de .. lei impozit pe profit aferent profitului impozabil în suma de .. lei , va fi respinsă ca neantemeiată în conformitate cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

b).-Cu privire la suma de ... lei reprezentând profit impozabil caruia îi corespunde un impozit pe profit în suma de...lei .

Pentru anul .. organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de profit impozabil în suma de ..lei din care S.C.....își motivează contestația doar pentru suma de .. lei reprezentând cheltuielile nedeductibile contravaloare achiziție cereale, plante tehnice și îngrășăminte organice de la furnizorul S.C. ..

b).1.-Cu privire la suma de .. lei impozit pe profit aferent sumei de .. lei , suma pentru care S.C. ... nu își motivează contestația sunt aplicabile prevederile art.206 și art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

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

a) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(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.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza”:

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

Precum și cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestația formulată societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru acest capat de cerere cu privire la suma de .. lei reprezentând impozit pe profit aferent anului ...

b.2.-Cu privire la impozitul pe profit în suma de .. lei aferent sumei contestate de .. lei reprezentând cheltuiala nedeductibila .

In fapt-organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de.. lei este o cheltuiala nedeductibila ,reprezentand contravaloare achizitii cereale, plante tehnice de la furnizorul S.C..... pe baza facturilor nr. .. nr...nr. .. nr. .. si nr. ..., deoarece au fost considerate ca avand la baza operatiuni nereale.

In sustinere ,contestatarul arata ca achizitia de cereale, plante tehnice si ingrasaminte de la furnizorul S.C. ... are la baza contracte, facturi aferente iar platile s-au facut exclusiv prin banca iar din operatiunea comerciala a rezultat profit si a achitat impozitul pe profit si T.V.A.

Din analiza Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ..

cat si a Raportului de inspectie fiscala ce a stat la baza intocmirii deciziei de impunere contestata , se retine ca incepand cu luna noiembrie..S.C... .. a achizitionat cereale, plante tehnice si ingrasaminte de la S.C..... S.R.L.iar din analiza acestor tranzactii se retine ca nu s-a facut dovada efectuarii operatiunilor, a intrarii in gestiune a acestor produse achizitionate.

Conform verificarii incrucisate realizate la S.C. ... efectuata in urma Solicitarii inregistrarii la D.G.F.P. .. sub nr..., organele de inspectie fiscala au constatat ca cerealele sunt vandute de S.C..... catre S.C. .. care le vindea mai departe catre S.C....

In urma acestui control incrucisat a fost intocmit Procesul -verbal nr.

Din analiza acestui proces verbal se retine ca in lunile noiembrie .. decembrie .. si ianuarie..,S.C. ..achizitioneaza porumb si soia de la S.C. care sunt vandute mai departe la S.C.

Se mentioneaza ca in perioadele respective nu au existat decontari intre cele .. societati , acestea avand loc incepand cu luna februarie ..

Deasemenea, organul de inspectie fiscala precizeaza ca toate facturile aferente tranzactiilor mentionate mai sus sunt insotite de avize de expeditie iar din Nota explicativa data de administratorul societatii se retine ca S.C. .. S.R.L. si S.C. ... au fost intermediare,marfa nu a fost depozitata de acestea,transportul nu s-a efectuat de acestea iar scopul acestor tranzactii a fost de a obtine profit la cele doua societati.

Din Raportul de inspectie fiscala nr. ...,se retine ca organul de inspectie fiscala considera aceste operatiuni ca fiind nereale intrucat facturile nu sunt insotite de documente care sa ateste realitatea tranzactiilor(avize de expeditie, procese verbale de receptie a marfii) iar furnizorul nu este gasit la sediul social declarat astfel incat nu poate fi verificat modul de inregistrare in contabilitate a operatiunilor derulate, a platilor catre bugetul de stat.

Din aceste considerente organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit cheltuielile efectuate cu achizitia de cereale de la S.C. ... S.R.L.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca intre S.C. ... in calitate de furnizor si S.C. in calitate de beneficiar s-au incheiat urmatoarele contracte :

- Contractul nr. .. privind achizitionarea a .. tone de porumb ecologic furajer la pret de .. euro/tona;
- Contractul nr. .. privind achizitionarea a .. tone soia ecologica la pret de ... euro/tona;
- Contractul nr. .. privind achizitionarea de ingrasamant organic... la pret de ...reuro.

In drept- art. 19 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare la data de 01.01.2010

precizeaza :”.**Art. 19 Reguli generale(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”**

Avand in vedere prevederile legale de mai sus mentionate, se retine ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Art. 21 al(1) din acelasi act normativ stipuleaza :”**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”**

Avand in vedere prevederile legale de mai sus mentionate, se retine ca pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Totodata la al(4) lit. f al art. 21 se prevede :”**(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”**

Astfel, din cele de mai sus se retine ca, cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Asa cum s-a retinut din prezenta decizie, organele de inspectie fiscala au constatat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit cheltuielile efectuate de contestatara cu achizitia de cereale in suma de ..lei **inscrise in facturile emise de S.C.... si avand la baza Contracte de vanzare-cumparare**, pe motiv ca operatiunile sunt nereale,deoarece facturile nu sunt insotite de documente care sa ateste realitatea tranzactiilor (avize de expeditie, procese verbale de receptie a marfii.....) iar furnizorul nu este gasit la sediul social declarat astfel incat nu poate fi verificat modul de inregistrare in contabilitate a operatiunilor derulate, a platilor catre bugetul de stat.

Totodata faptul ca organele de inspectie fiscala au solicitat un control incrucisat privind modul de declarare, derulare si inregistrare a tranzactiilor ,fapt ce nu a putut fi efectuat deoarece contribuabilul nu a fost gasit la sediul social declarat, ocazie cu care a fost propus sa fie declarat inactiv, **nu este de natura sa conduca la neacordarea deductibilitatii cheltuielilor.**

De retinut este faptul ca la data achizitiilor, respectiv anul .. S.C. ... era societate activa ,**ea fiind declarata inactiva in data de .. conform Deciziei nr. ...**

Prin adresa nr. ... organele de solutionare a contestatiei au solicitat Compartimentului de Schimb International de Informatii din cadrul D.G.F.P. .. ,informatii cu privire la datele inscrise in declaratiile informative 394 depuse de contribuabilii S.C. in relatia cu S.C. .. aferente semestrului II ..

Din raportul privind datele inscrise in declaratiile informative 394 , primit ca raspuns la adresa mai susmentionata ,se retine ca **exista o diferenta in suma de .. lei reprezentand baza impozabila totala** aferenta semestrului II .. iar din raportul prezentat de organele de inspectie fiscala la dosarul cauzei cu privire la aceleasi declaratii informative 394 **rezulta o diferenta a bazei totale impozabile in suma delei.**

Totodata atat in raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza intocmirii deciziei contestate cat si in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza ca S.C..... a declarat ,conform Declaratiei 394 achizitii de la S.C. ... in suma de ... lei iar S.C.livrari in suma de .. lei catre S.C.,de unde rezulta **o diferenta de declarare in suma de ... lei.**

In concluzie,din cele mentionate in continutul deciziei de solutionare se retine faptul ca exista neconcordante intre datele din raportul de inspectie fiscala,datele solicitate si primite de organul de solutionare a contestatiei de la Compartimentului de Schimb International de Informatii din cadrul D.G.F.P. .. si datele prezentate de organele de inspectie fiscala la dosarul cauzei cu privire la Declaratiile informative 394 depuse de contribuabilii ... in relatia cu S.C. aferente semestrului II ..

Astfel se impune aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :

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

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

*In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr... .. cu privire la impozitul pe profit in **suma de ... lei aferent sumei de ..***

reprezentand contravaloare achizitie cereale, plante tehnice de la S.C., urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea in vedere si sustinerile contestatarului din contestatia formulata.

Deasemenea vor verifica daca aprovizionarile au fost efectuate pentru realizarea obiectului de activitate desfasurat de societatea contestatara, daca achizitiile au fost efectiv realizate si inregistrate in evidenta si daca sunt aferente realizarii de venituri impozabile.

Cu privire la facturile in cauza se va face o analiza temeinica in raport cu prevederile legale ale actelor normative invocate, daca societatea furnizoare a marfii a depus declaratii de impozite si taxe la administratia financiara in raza careia isi avea sediul la data tranzactiilor in cauza ,respectiv la data efectuarii livrarilor efectuate catre S.C..... data la care era societate activa.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. "In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat".

11.5 "În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare".

11.6. "Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeași perioada și același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".

11.7"Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".

In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ... lei (...) , cauza supusa solutionarii este daca DGFP... prin Biroul solutionare contestatii se poate pronunta asupra cuantumului majorarilor de intarziere datorate bugetului de stat in conditiile in care prin prezenta decizie s-a desfiintat partial Decizia de impunere . .. pentru impozitul pe profit in suma de ... lei.

In fapt, prin prezenta decizie asa cum s-a analizat mai sus la pct.III 1a) si b), contestatia s-a respins ca neintemeiata si nemotivata pentru suma de .. lei (...) lei reprezentand impozit pe profit si s-a desfiintat Decizia de impunere. nr. .. pentru suma de ... lei impozit pe profit .

In drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza :

„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.

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.»

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit in suma de .. lei (...) stabilit suplimentar pentru anul .. si respectiv .. prin Decizia de impunere ... ,societatea datoreaza accesoriile aferente .

De asemenea referitor la impozitul pr profit in suma de .. lei se retine ca prin prezenta decizie s-a dispus desfiintarea partiala a actului de control astfel

ca se va desfiinta decizia de impunere si pentru accesoriile aferente.

Avand in vedere ca accesoriile in suma de .. lei (..dobanzi + ... penalitati) sunt aferente debitului principal stabilit prin Decizia de impunere.. nr. .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, iar organul de solutionare nu poate stabili cuantumul majorarilor de intarziere datorate bugetului si in baza principiului de drept conform caruia “accesoriul urmeaza principalul” se va desfiinta Decizia de impunere . .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si pentru accesoriile in suma de .. lei , urmand ca in functie de cele contestate la reanalizare, organele de inspectie fiscala sa determine cuantumul majorarilor de intarziere si al penalitatilor datorate bugetului de stat.

2.-Cu privire la T.V.A contestat in suma de .. lei

Perioada verificata ...

In fact – in urma controlului fiscal efectuat la S.C. .. S.R.L. organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de T.V.A. de plata in suma de ... lei din care se contesta doar suma de ... lei.

Suma contestata se compune din :

- suma de .. lei T.V.A. privind achizitiile de cereale, plante tehnice (soia) si ingrasaminte de la furnizorul S.C.....;
- suma de .. lei T.V.A. aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile .

2.a.- Cu privire la suma de..lei T.V.A. privind achizitiile de cereale, plante tehnice (soia) si ingrasaminte de la furnizorul S.C. ...

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza deciziei contestate se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a sumei de..lei T.V.A. privind achizitiile de cereale, plante tehnice (soia) si ingrasaminte de la S.C....,care a emis urmatoarele facturi:nr. ...

Din analiza tranzactiilor realizate cu S.C. ... , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu face dovada efectuarii operatiunilor, a intrarilor in gestiune a cerealelor achizitionate.

La control societatea contestatara a prezentat facturile de achizitie, contractele de vanzare-cumparare, avizele de expeditie, platile catre S.C..... facute prin banca dar s-au constatat neconcordante in Declaratiile informative 394 aferente semestrului II ..

Din constatarile organelor de inspectie fiscala se retine ca urmare

neconcordantelor din Declaratiile informative 394 aferente semestrului II .. , in sensul ca S.C.... declara prin Declaratia 394 inregistrata sub nr. .. -achizitii de la S.C. ... in suma totala de ...lei iar partenerul S.C.... declara prin Declaratia 394 inregistrata sub nr. ... livrari catre S.C.... in suma totala de ...lei ,s-a solicitat un control incrucisat privind modul de declarare,derulare si inregistrare a acestor tranzactii.

In Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere .. organele de control precizeaza ca din analiza tranzactiilor realizate cu ... ,societatea nu face dovada efectuarii operatiunilor ,a intrarii in gestiune a cerealelor achizitionate, situatie in care organul de control, in conformitate cu prevederile O.M.FP. Nr 2226/2006, au solicitat prezentarea documentelor pentru transport aferente achizitiilor de cereale, plante tehnice de la S.C....

Asa cum am mentionat si la *pct. 1 -Impozitul pe profit* ,prin adresa nr. ... organele de solutionare a contestatiei au solicitat Compartimentului de Schimb International de Informatii din cadrul D.G.F.P. .. ,informatii cu privire la datele inscrise in declaratiile informative 394 depuse de contribuabilii S.C. ... in relatia cu S.C.... aferente semestrului II ..

Din raportul privind datele inscrise in declaratiile informative 394 , primit ca raspuns la adresa mai susmentionata ,se retine ca **diferenta de T.V.A.** aferenta semestrului II .. **este ..** iar din raportul prezentat de organele de inspectie fiscala la dosarul cauzei cu privire la aceleasi declaratii informative 394 **rezulta o diferenta a T.V.A. in suma de .. lei.**

Totodata atat in raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza intocmirii deciziei contestate cat si in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza ca S.C. a declarat ,conform Declaratiei 394 achizitii de la S.C. ... in suma de ..lei iar S.C.livrari in suma de .. lei catre S.C. ...,de unde rezulta **o diferenta de declarare in suma de ... lei.**

In concluzie,din cele mentionate in continutul deciziei de solutionare se retine faptul ca exista neconcordante intre datele din raportul de inspectie fiscala,datele solicitate si primite de organul de solutionare a contestatiei de la Compartimentului de Schimb International de Informatii din cadrul D.G.F.P. .. si datele prezentate de organele de inspectie fiscala la dosarul cauzei cu privire la Declaratiile informative 394 depuse de contribuabilii S.C... in relatia cu S.C.... aferente semestrului II ..

In drept-in perioada aferenta facturilor ce fac obiectul contestatiei, respectiv noiembrie .. -februarie .. se aplica prevederile art. 145 al(1) (2) din Legean nr. 571/2003 privind Codul Fiscal care precizeaza : „**Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

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

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

a) operațiuni taxabile;”

Totodata, pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. , legiuitorul vine cu impunerea respectarii conditiilor prevazute de la art. 146 al(1) lit.a din acelasi act normativ:

„ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#);”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoare adaugata aferenta achizitiilor **daca bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile**, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata se efectueaza cu factura fiscala.

Prin urmare, persoana impozabila pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a T.V.A. trebuie sa justifice exercitarea acestui drept pe baza exemplarului original al facturii care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 al(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv :**(5)** Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform

[art. 153](#), ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#) ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125¹](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

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

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la [art. 152¹](#), la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la [art. 152²](#), la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

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

Asadar, potrivit acestor prevederi legale mentionate, pentru exercitarea dreptului de deducere T.V.A. , orice persoana impozabila, inregistrata in scopuri de T.V.A. trebuie sa justifice dreptul de deducere pentru T.V.A. datorata sau achitata, aferenta bunurilor si/sau serviciilor care sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si care i-au fost livrate si/sau prestate sau urmeaza sa-i fie livrate si/sau prestate de o alta persoana impozabila, de asemenea inregistrata in scopuri de T.V.A. , cu exemplarul original al facturii, care trebuie sa cuprinda

in mod obligatoriu informatiile prevazute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate.

Totodata ,se retine ca prin Decizia nr. V din 15.01.2007, publicata in Monitorul oficial nr. 732/30.10.2007, Inalta Curte de Casatie si Justitie precizeaza :”

(...) în accepțiunea prevederilor [art. 6 din Legea nr. 82/1991](#), republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 6 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997, considerând că nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Prin urmare se retine ca taxa pe valoare adaugata nu poate fi dedusa in cazul in care documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozițiile legale in vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care se deduce taxa pe valoare adaugata.

Din analiza raportului de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate,se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata pe **motiv ca societatea contestata a dedus T.V.A. avand la baza documente inexacte, incomplete(avize, facturi al caror emitent nu poate fi identificat deoarece nu a fost gasit la sediul social declarat) pentru operatiuni care in fapt nu au avut loc, deci nereale.**

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere la taxa pe valoare adaugata aferenta facturilor emise de S.C. **fara insa a proceda la o analiza temeinica a facturilor in cauza, respectiv a modului lor de completare pentru a se stabili concret, pentru fiecare factura in parte care sunt datele si informatiile necomplete, precum si motivele pentru care acestea nu pot dobandi calitatea de document justificativ in raport cu prevederile legale al actelor normative invocate, daca marfa a intrat in gestiunea societatii si in acest caz daca exista note de intrare -receptie a marfii, daca bunurile au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile.**

De asemenea ,organele de inspectie fiscala nu au verificat daca achizițiile au fost efectuate pentru realizarea obiectului de activitate desfasurat de societate, daca achizițiile au fost efectiv realizate si inregistrate in evidenta si daca sunt aferente realizării de operatiuni taxabile.

Totodata trebuie retinut faptul ca daca societatea care a emis facturile aferentei spetei in cauza , respectiv S.C. .. nu functioneaza la sediul declarat ,la

data controlului, nu este de natura sa conduca la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata.

Avand in vedere cele precizate mai sus, cumparatorul respectiv persoana impozabila care achizitioneaza marfa pe baza de facturi si accepta inregistrarea lor in evidenta cu documente justificative pentru operatiunile taxabile pe care le efectueaza, nu poate fi facuta raspunzator de faptele furnizorului, **dar este raspunzator de primirea si inregistrarea in evidenta contabila a unor documente inregistrate necorespunzator, incomplete, care nu sunt in conformitate cu prevederile legale fiind obligatorie in egala masura atat pentru furnizor cat si pentru beneficiar.**

Deasemenea ,beneficiarul are obligatia sa solicite documente legale aprobate si sa verifice nu numai marfa primita, in ceea ce priveste cantitatea, calitatea si caracteristicile specifice dorite, ci si modul de completare a documentelor in care s-a consemnat livrarea acesteia, pentru a putea beneficia de deductibilitatea aferenta marfurilor achizitionate.

In speta in cauza se retine ca organele de inspectie fiscala nu au verificat indeplinirea de catre societatea contestatara a tuturor conditiilor, avand caracter obligatoriu si totodata cumulativ, impuse de legea fiscala privind deductibilitatea T.V.A. , nu au analizat operatiunile realizate de contestatara in intregul lor luand in considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operatiuni, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente si nu au analizat daca societatea justifica utilizarea acestor bunuri in scopul prevazut la al(2) lit.a al art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum si conditiile impuse de prevederile al(1) lit.a al pct. 46 pct.1 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. 862/29.06.2012 organele de inspectie fiscala au constatat incalcarea prevederilor art. 146 al(1) lit.a., art. 155 al(5) lit. a,b,c,d, din Legea nr. 571/2003 **dar fara sa precizeze clar ce document este inexact sau incomplet conform prevederilor legale precizate ca fiind incalcate, se impune aplicarea prevederilor** art. 216 alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :

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

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

In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. cu privire la T.V.A. in suma de.. lei aferenta achizitiilor de cereale, plante tehnice(soia) si ingrasaminte de la furnizorul S.C. ... S.R.L. urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate taxa pe valoare adaugata cu drept de deducere in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceiasi perioada pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea in vedere si sustinerile contestatarului din contestatia formulata.

Deasemenea vor verifica daca aprovizionarile au fost efectuate pentru realizarea obiectului de activitate desfasurat de societate, daca facturile emise de S.C. respectiv factura nr. ... sunt inregistrate in evidenta contabila si daca sunt aferente realizarii de operatiuni taxabile .

Cu privire la facturile in cauza se va face o analiza temeinica in raport cu prevederile legale ale actelor normative invocate, daca societatea furnizoare a marfii S.C... a declarat corect prin Declaratia informativa 394 depusa la administratia financiara in raza careia isi avea sediul la data tranzactiilor in cauza ,respectiv la data efectuarii livrarilor efectuate catre S.C..... data la care societatea furnizoare era activa.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. “In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”.

11.5 “În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

11.6. “Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”.

11.7“Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatoru-

lui sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

2.b.-Cu privire la suma de .. lei T.V.A. aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile ,S.C. ...nu isi motiveaza contestatia drept pentru care in cauza, *sunt incidente prevederile art.206 si art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, potrivit cărora:*

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

a) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(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.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza: **“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Precum si cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestația formulată societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru acest capat de cerere cu privire la suma de .. lei reprezentând T.V.A. aferenta

cheltuielilor considerate nedeductibile.

2.c.-In ceea ce priveste accesoriile T.V.A. in suma de(.. lei + ..) , cauza supusa solutionarii este daca DGFP .. prin Biroul solutionare contestatii se poate pronunta asupra cuantumului majorarilor de intarziere datorate bugetului de stat in conditiile in care prin prezenta decizie s-a desfiintat partial Decizia de impunere.. pentru T.V.A in suma de .. lei.

In fapt, prin prezenta decizie asa cum s-a analizat mai sus la pct.III 2.a si b, contestatia s-a respins ca nemotivata pentru suma de .. lei reprezentand T.V.A si s-a desfiintat Decizia de impunere.. pentru suma de ... lei T.V.A .

In drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza :

„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.

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.»

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca pentru T.V.A respinsa aferenta cheltuielilor considerate nedeductibile in suma de .. lei stabilita ca fiind de plata prin Decizia de impunere .. ,societatea datoreaza accesoriile aferente .

De asemenea referitor la T.V.A. in suma de .. lei se retine ca prin prezenta decizie s-a dispus desfiintarea partiala a actului de control astfel ca se va desfiinta decizia de impunere si pentru accesoriile aferente.

Avand in vedere ca accesoriile in suma de .. lei (.. dobanzi + ..penalitati) sunt aferente debitului principal stabilit prin Decizia de impunere . .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, iar organul de solutizare nu poate stabili cuantumul majorarilor de intarziere datorate bugetului si in baza principiului de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul" se va desfiinta Decizia de impunere .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si pentru accesoriile in suma de .. lei , urmand ca in functie de cele contestate la reanalizare, organele de inspectie fiscala sa determine cuantumul majorarilor de intarziere si al penalitatilor datorate bugetului de stat.

3.-Cu privire la contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ..

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin.(1) si (2), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se **specifica**:

"Art. 109 - (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dup caz, fata,de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".

"Art. 205 (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."

Totodata in conformitate cu pct. **107.1** din **HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi : a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;"**

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu

modificarile si completările ulterioare **“sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2).

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.

De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul administrativ fiscal “este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”.

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii,**legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.**

Asadar, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest caput de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor

21 al(1) din Legea nr. 571/2003,al(2) lit.a al art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum si conditiile impuse de prevederile al(1) lit.a al pct. 46 pct.1 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare

a Legii nr. 571/2003, Decizia nr. V din 15.01.2007, publicata in Monitorul oficial nr. 732/30.10.2007, art. 145 al(1) (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct.11.1 lit.a) si b) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX ,art.216, alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1)(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1.-Respingerea partiala a contestatiei S.C. ... ca neantemeiata si nemotivata cu privire la *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala* pentru suma de .. lei reprezentand :
-impozit pe profit in suma de .. lei;
-T.V.A. in suma de ... lei T.V.A.

Art.2.- Desfiintarea partiala a *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....* pentru suma totala de .. lei reprezentand :
-impozit pe profit = .. lei;
-dobanzi impozit pe profit= .. lei;
-penalitati de intarziere impozit pe profit = .. lei;
-T.V.A. = ...lei;
-majorari de intarziere T.V.A =... lei;
-penalitati de inarziere T.V.A. = .. lei.
,urmand ca organul de inspectie fiscală prin alta echipa decat cea care a incheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate strict in prezenta decizie de solutionare.

Art.3.-Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C... .. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr....

Art.4 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul.. in termen de 6 luni de la comunicare.

Danut Ioan DROBOTA

.....

