



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIE NR. 205/2021

privind soluționarea contestației formulate de**S.R.L.**,
înregistrată la DGRFP sub nr. TMR-DGR/16.12.2020

Serviciul soluționare contestații din cadrul DGRFPa fost sesizat de A.J.F.P. – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice, prin adresa nr./11.12.2020, înregistrată la DGRFP – Serviciul soluționare contestații sub nr. TMR-DGR/16.12.2020, cu privire la contestația formulată de**S.R.L.**, având CUI, cu sediul în localitatea, jud., reprezentată legal prin cabinet avocat, cu sediul în,, a cărui împuternicire avocațială seriase află la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de doamna avocat, iar acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală înregistrată sub nr./20.10.2020, prin care au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală delei, reprezentând impozit pe profit în sumă delei și taxă pe valoarea adăugată în sumă delei.

Față de data comunicării deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./20.10.2020, respectiv **22.10.2020**, acțiunea în procedură prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de **02.12.2020**.

Constatând ca în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de

procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate deS.R.L..

I. SocietateaS.R.L. cu sediul în, înregistrată la ORC, având cod de înregistrare fiscală,, în temeiul art. 268 din Codul de procedura fiscală, prin reprezentantul sau legal, a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală înregistrată sub nr./20.10.2020 emisă de către A.J.F.P., prin care în mod nelegal au fost stabilite diferențe de impozit pe profit delei precum și TVA delei, solicitând anularea Deciziei nr. din 20.10.2020 și admiterea contestației din următoarele motive:

În fapt, în urma controlului efectuat pentru perioada 01.01.2015-32.12.2015 asupra evidenței financiar contabile și a documentelor justificative prezentate de reprezentantul legal al societății noastre, organele de control au constatat următoarele :

În luna noiembrie 2015, societatea a înregistrat cheltuieli privind combustibilii în sumă de lei (înregistrate în contul 6022) în baza facturii nr. .../30.11.2015 emisă de S.R.L., actualmente S.R.L.

Nu au fost efectuate plăți către emitentul facturii, închiderea obligației de plăți efectuându-se prin intermediul contului 999 - Contrapartida-, cont extrabilantier.

Factura, deținută de societate și prezentată organelor de control nu conține date privind expediția bunurilor, la cantitate deține date eronate, iar la prețul unitar este menționată eronat baza impozabilă, adică total valoarelei.

La solicitarea organelor de control privind documentele justificative care au stat la baza înregistrării integrale a bazei impozabile pe cheltuieli, reprezentantul societății a prezentat următoarele documente:

- nota contabilă din data de 30.11.2015 privind înregistrarea facturii nr .../15.11.2015;

- factura fiscală nr. .../15.11.2015 emisă deS.R.L.;

- proces-verbal de constatare privind consumul de combustibil 2014-2015 încheiat la data de 15.11.2015.

În procesul-verbal, se menționează că în perioada 2014-2015S.R.L. a cumpărat motorina care a fost predată și utilizată în fiecare zi de societatea verificată.

De asemenea, se precizează faptul ca S.R.L. nu a avut achiziție suficientă de combustibil pentru a-si desfășura activitatea si s-a hotărât de comun acord transferarea consumului si refacturarea acestuia.

- centralizator facturi achiziție combustibili de la furnizorul S.R.L. Resita si refacturate cătreS.R.L.;

- facturi emise de furnizorul de combustibili către S.R.L. si care au făcut obiectul emiterii facturii nr. ...0/30.11.2015;

- facturile emise pentru anul 2014, nu au documente anexe.

Unele din facturile emise pentru anul 2015 sunt insotite de tabele completate manual, cu mențiunea (in interpretarea organelor de control, întocmite de S.R.L.) ce conțin următoarele: data, mașina, tipul de combustibil, nume șofer si semnătura;

Analizand documentele antementionate, organele de control in mod neîntemeiat au dedus următoarele:

- desi înregistrarea de cheltuieli s-a efectuat in baza facturii primite, data înregistrării este diferita de data facturii;

- factura nu este emisa in conformitate cu prevederile legale, nu conține toate datele obligatorii (date privind expediția bunurilor, denumirea si cantitatea bunurilor livrate, prețul unitar, referire la alte documente emise anterior pentru operațiunea in cauză);

- nu au fost întocmite documente care sa justifice consumul efectiv de combustibil pentru echipamentele si utilajeleS.R.L., la executarea lucrarilor contractate, pentru autovehiculele ce sunt menționate in documentele centralizatoare pentru care societatea susține ca au participat la desfășurarea activității aducătoare de venituri;

- analizând facturile emise de către furnizorul S.R.L. Resita către S.R.L., s-a constatat ca nu a fost completata caseta de date privind expediția, care sa indice numerele de înmatriculare pentru autovehiculele pentru care s-au eliberat combustibil din stație. Din facturile emise rezulta ca S.R.L. a efectuat in transe de doua ori pe luna achiziții semnificative de combustibili.

Stabilirea diferentelor de impozit pe profit in suma delei, precum si TVA delei, menționate mai sus, care fac obiectul prezentei contestații, a fost nelegală fara a avea ca temei vreuna dintre prevederile legale invederate inclusiv in raportul de inspecție fiscala. Stabilirea diferenței s-a efectuat fara respectarea dispozițiilor legale inclusiv cele privind inspecția fiscala, temeiul de drept invocat neavand legătura cu obligația fiscala stabilita prin decizia de impunere. De altfel, temeiurile legale invocate în raportul de inspecție nu conțin prevederi cu privire la caracterul impozabil al sumei respective.

In ceea ce privește impozitul pe profit, societatea apreciază că Decizia este nelegală pentru următoarele considerente:

Articolul 25 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal precizează:

„(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile, cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sunt:

a) *cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate.*

Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele neretinite la sursa în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit amânat înregistrat de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară.

Sunt nedeductibile cheltuielile cu impozitul pe profit, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele plătite în străinătate.

Sunt nedeductibile și impozitele cu reținere la sursa plătite în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente pentru veniturile realizate din România.

Cheltuielile cu impozitul pe profit amânat, înregistrate de contribuabil, sunt nedeductibile.

b) *dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile, datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale. Prin autorități române/străine se înțelege totalitatea instituțiilor, organismelor și autorităților din România și din străinătate care urmăresc și încasează amenzi, dobânzi/majorări și penalități de întârziere, execută confiscări potrivit prevederilor legale.*

c) *cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI din Codul fiscal. Nu intra sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsa din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare,*

nu intra sub incidența prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majora sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate, potrivit prevederilor legale speciale pentru fiecare domeniu, afectate de calamități naturale sau de alte cauze de forță majora. Totodată, sunt considerate deductibile și cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse de epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război. Fenomenele sociale sau economice, conjuncturile externe și în caz de război sunt cele prevăzute de Legea privind rezervele de stat nr. 82/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

d) cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere sursă;

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

Vezi detalii:

-cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;

-bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

-cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziția acestora;

-alte cheltuieli în favoarea acestora;

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. 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.

g) cheltuielile înregistrate de societățile agricole, constituite în baza legii, pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membrii asociației, peste cota de distribuție dinucțiunea realizată din folosința acestuia, prevăzută în contractul de societate sau asociere;

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)

2016/679

- i) cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, cu excepția celor prevăzute la art. 20 lit.c) din Codul fiscal. Veniturile din dividende primite de la persoane juridice romane si străine nu au, pentru determinarea profitului impozabil, cheltuieli aferente;*
- j) cheltuielile cu contribuțiile plătite peste limitele stabilite sau care nu sunt reglementate prin acte normative;*
- k) cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator, in numele angajatului, care nu sunt incluse in veniturile salariale ale angajatului, conform titlului III din Codul fiscal ;*
- l) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III din Codul fiscal;*
- m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora in scopul activităților desfășurate si pentru care nu sunt incheiate contracte.”*

Raportat la aceste dispoziții legale, respectiv art. 25 din Codul fiscal, societatea si-a dedus in mod corect cheltuielile si nu datorează nicio diferența privind impozitul pe profit.

Suma de lei din factura fiscala .../30.11.2015 reprezentând contravaloarea combustibil este o cheltuiala deductibila fiscal, fara combustibil societatea nu isi poate desfășura activitatea. Utilajele pe care aceasta le folosește la lucrările contractate și autovehiculele, consuma cantități insemnate de motorina.

2. In ceea ce privește deducerea TVA in suma delei petenta menționează următoarele:

In urma verificării modului de respectare a prevederilor legale privind deducerea TVA, au fost constatate următoarele deficiente :

Societatea a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma delei in baza facturii nr. .../15.11.2015 emisa de S.R.L., factura ce nu îndeplinește prevederile art. 155 alin (19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit facturii prezentate, deducerea TVA s-a efectuat pentru achiziții de combustibili pentru care societatea nu a întocmit documente justificative care sa susțină participarea la desfășurarea activității sale economice si implicit la realizarea de operațiuni taxabile. In baza celor prezentate s-a constatat ca societatea nu are dreptul de deducere a TVA in suma delei.

Si aceste rețineri le petenta le considera nelegale pentru următoarele considerente:

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.

Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE), prin decizia emisă recent în cauza C-430/19 - C.F. S.R.L. împotriva Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) stipulează că dreptul de deducere a TVA nu trebuie condiționat de prezentarea unor documente suplimentare față de factura fiscală.

În cauza menționată, contribuabilului i-a fost refuzat dreptul de deducere a TVA pentru o serie de achiziții din cauza comportamentului pretins inadecvat al furnizorilor pentru că nu a putut prezenta alte documente justificative în afara facturii fiscale.

CJUE confirmă însă faptul că dreptul de deducere a TVA nu poate fi refuzat dacă beneficiarul achiziției nu deține alte documente suplimentare în afară de factură, doar în baza unor simple bănuieli de fraudă din partea administrației fiscale, nesuținute de dovezi care să ateste că tranzacția în cauză nu s-a realizat efectiv.

Mai mult așa cum puteți observa societatea a pus la dispoziția organului fiscal o serie de documente justificative, proces-verbal privind consumul de combustibil, facturi emise de furnizor, tabele centralizatoare, care desi completate manual de lucratorii din stație conțin data, nr de mașina, tipul de combustibil numele si semnătura șoferului etc.

Supozițiile organelor de control si interpretările proprii, sau părerile personale ale inspectorilor fiscali nu trebuie sa fie hotărâtoare in emiterea unei Decizii de impunere.

In decizia de impunere contestata se retine de asemenea faptul ca facturile emise pentru anul 2014 nu au documente anexe. Menționez ca nu obișnuim sa păstrăm documente decât pentru o perioada de 5 ani, așa cum prevede legea. Am încercat sa le găsim la

furnizor, dar si acesta procedează in mod similar, nu mai păstrează fizic documente mai mult de 5 ani de zile. Insa având in vedere faptul ca in anul 2015 am avut acele documente justificative, menționam ca si in anii anteriori , iar înregistrările s-au făcut in mod corect in contabilitate.

Un alt aspect important este faptul ca dupa cum se poate observa in anul 2014 SCS.R.L. a făcut achiziții de combustibil directe in cuantum delei. Cu aceasta cantitate de combustibil, societatea care se ocupa de construcții, având in dotare utilaje grele, care consuma cantități mari de carburant a putut realiza venituri de pestelei. Prin urmare faptul ca societatea a fost in imposibilitate de plata si a imprumutat carburant si cu factura .../30.11.2015 a realizat transferul ei înregistrând costul real, este o situație de fapt care nu trebuie sa nască dubii si interpretări organului fiscal, care sa duca la sancționarea noastră. Apreciază ca documentele puse la dispoziția organului fiscal dovedesc ca operațiunea este reala si conține toate documentele necesare inregistrării ei in contabilitate. Mai mult decât atat înregistrarea a fost una corecta si deducerea TVA ului si a cheltuielilor este făcuta in mod corect.

Nu in ultimul rand, solicita sa se aibă in vedere decontul de TVA din luna noiembrie 2015 al S.R.L., din care rezulta faptul că aceasta societate a plătit TVA-ul pentru suma de lei, respective suma delei TVA.

Prin urmare este nelegal ca in baza unor supoziții si fara a lua in considerare actele justificative sa se aprecieze ca S.R.L. trebuie sa mai plătească încă odată suma delei cu titlul de TVA pentru suma de lei.

Fata de argumentele de drept si de fapt expuse mai sus societatea solicita admiterea contestației astfel cum a fost formulata si desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

Nu in ultimul rand, solicită sa se aibă in vedere cu titlul de practica judiciara cele prezentate mai jos:

Decizia instanței intr-un caz similar:

Prin sentința nr.162 din data de 20 ianuarie 2011, Tribunalul Dâmbovita-Secția comerciala si de contencios administrativ a admis cererea formulata de reclamanta si, consecința, a dispus anularea deciziei nr.23/2.02 .2010 privind soluționarea contestației și a deciziei nr. 1258/15.12.2009 pentru suma de 75.182 lei reprezentând impozit suplimentar si 27.128 lei majorări de întârziere.

În motivarea acestei soluții, instanța de fond a reținut ca prin cererea înregistrata la Tribunalul Dâmbovita sub nr. 3085/120/2010,

reclamanta SC L. F. P. S.R.L. a chemat în judecata pe pârâta D.G.F.P.D si a solicitat anularea Deciziei nr.23/2.02.2010 privind soluționarea contestației, pe considerentul ca, potrivit deciziei de impunere 1258/15.12.2009, s-a stabilit nelegal în sarcina societății suma de 75.182 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar si suma de 27.128 lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, motivat de împrejurarea ca societatea a înregistrat în evidenta contabila si a dedus cheltuieli fara a avea la baza documente legal întocmite, în realitate.

Tribunalul a reținut, în motivarea hotărârii, faptul ca potrivit art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, intrata în vigoare la data de 1 ianuarie 2004, profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad venituri neimpozabile si la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, precum si ca la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

În cuprinsul normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004, facându-se referire la dispozițiile art. 19 din cod se precizează ca *„Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicata, cu modificările si completările ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”*.

De asemenea, prin art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata, se prevede la alin. (1), ca *„Orice operațiune economico-financiara efectuata se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ”*. Prin art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal se subliniază ca *„nu sunt deductibile”, între altele, „cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor”*.

Ca urmare, potrivit acestor reglementari lipsite de echivoc, tribunalul a apreciat ca un element esențial al calității de document justificativ îl constituie dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, fapt care a fost dovedit atât prin actele depuse de reclamanta cât si prin expertiza efectuata.

Mai mult realitatea operațiunilor economice efectuate de către reclamanta în baza actelor considerate ca neavând calitatea de documente justificative de către pârâta, a fost recunoscută chiar și de către aceasta.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr./20.10.2020, s-au stabilit creanțe fiscale în sumă totală delei, reprezentând:

- TVA =lei;
- impozit pe profit =lei;

Cu privire la aspectele contestate, prin Raportul de inspecție fiscală nr./20.10.2020, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr./20.10.2020, s-au stabilit următoarele:

În urma analizei efectuate asupra evidenței financiar contabile și a documentelor justificative prezentate de către reprezentantul legal al societății, s-a constatat că în luna noiembrie 2015, societatea a înregistrat cheltuieli privind combustibilii în sumă de lei (înregistrate în contul 6022) în baza facturii nr....../30.11.2015 emisă de S.R.L. (în prezent S.R.L.).

Nu au fost efectuate plăți către emitentul facturii, închiderea de plată efectuându-se prin intermediul contului 999 „*Contrapartidă*”, cont extrabilanțier.

Factura deținută de societate și prezentată organelor de control nu conține date privind expediția bunurilor, la cantitate conține date eronate (este înscrisă cifra 1), iar la prețul unitar este menționată eronat baza impozabilă, adică total valoarelei.

Factura prezentată, așa cum s-a menționat anterior, nu este emisă în conformitate cu prevederile legale în vigoare, în sensul că nu conține datele obligatorii (date privind expediția bunurilor, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, prețul unitar, referire la alte documente emise anterior pentru operațiunea în cauză).

Nu au fost întocmite documente care să justifice consumul efectiv pentru utilajele și echipamentele utilizate deS.R.L. la executarea lucrărilor contractate, pentru autovehiculele ce sunt menționate în tabelele centralizatoare și pentru

care societatea susține că au participat la desfășurarea activității aducătoare de venituri.

La data emiterii facturii nr..../15.11.2015 cătreS.R.L.,S.R.L. nu deținea stocuri de combustibili.

Cheltuielile înregistrate în sumă de lei sunt constatate ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit, stabilindu-se astfel diferența delei (..... lei x 16%) reprezentând impozit pe profit, în conformitate cu prevederile art. 155 alin.(19) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aplicabil în anul 2015.

Deducerea TVA s-a efectuat pentru achiziții de combustibili pentru care societatea nu a întocmit documente justificative care să susțină participarea la desfășurarea activității sale economice și implicit la realizarea de operațiuni taxabile, constatându-se că societatea nu are dreptul de deducere a TVA în sumă delei, fiind încălcate prevederile art.146 alin.(1), lit.a) din Codul fiscal.

III. Față de constatările organelor de inspecție fiscală, susținerile petentei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

III.1. Referitor la impozitul pe profit în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect și legal impozitul pe profit în condițiile în care argumentele societății nu dovedesc o altă situație fiscală decât cea stabilită prin decizia contestată.

În fapt, în luna noiembrie 2015, societatea a înregistrat cheltuieli privind combustibilii în suma de lei (înregistrate în contul 6022) în baza facturii nr. 220/30.11.2015 emisă de societatea S.R.L. (în prezent societatea S.R.L.).

Nu au fost efectuate plăți către emitentul facturii, închiderea obligației de plată efectuându-se prin intermediul contului 999 „*Contrapartida*”, cont extrabilantier.

Analizând factura înregistrată, organele de control au constatat faptul că la emiterea acesteia nu au fost respectate prevederile art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil în anul 2015.

Factura deținută de societate și prezentată organelor de control nu conține date privind expediția bunurilor (numai data emiterii facturii), la cantitate conține date eronate (este înscrisă cifra 1), iar la

prețul unitar este menționată eronat baza impozabilă, adică total valoare

La solicitarea organelor de control privind documentele justificative care au stat la baza înregistrării integrale a bazei impozabile pe cheltuieli, reprezentantul societății a prezentat următoarele:

- nota contabilă din data de 30.11.2015 privind înregistrarea facturii nr.../15.11.2015;

- factura nr. .../15.11.2015 emisă de S.R.L.;

- procesul verbal de constatare privind consumul de combustibil 2014-2015, încheiat la data de 15.11.2015.

În procesul - verbal, se menționează că în perioada 2014-2015 S.R.L. a cumpărat motorină, care a fost predată și utilizată în fiecare zi de societatea verificată. De asemenea, se precizează faptul căS.R.L. nu a avut achiziție suficientă de combustibil pentru desfășurarea activității și s-a hotărât de comun acord transferarea consumului și refacturarea acestuia;

- centralizator facturi achiziție combustibili de la furnizorul S.R.L. Resita și refacturate către

- facturile emise de furnizorul de combustibili către S.R.L. și care au făcut obiectul emiterii facturii nr.../15.11.2015 (fără a conține anexe care să justifice expediția bunurilor livrate).

- unele din facturile emise pentru anul 2015 sunt însoțite de tabele completate manual, pe altele s-a scris manual număr autovehicul și cantitate (deși emiterea acestora este în sistem informatic);

- tabele centralizatoare, anexate la unele din facturile emise în anul 2015, completate manual, cu mențiunea «.....» (în interpretarea organelor de control, întocmite de S.R.L.), ce conțin următoarele: data, mașina,, șofer și semnătura.

Analizând documentele prezentate, organele de control au concluzionat că factura prezentată, așa cum s-a menționat anterior, nu este emisă în conformitate cu prevederile legale în vigoare (în sensul că nu conține toate datele obligatorii prevăzute de art.155 alin. (19) din Codul fiscal și nu au fost întocmite documente (foi de parcurs, bonuri de consum) care să justifice consumul efectiv pentru utilajele și echipamentele utilizate de SCS.R.L. la executarea lucrărilor contractate, pentru autovehiculele ce sunt menționate în tabelele centralizatoare și pentru care societatea susține că au participat la desfășurarea activității aducătoare de venituri.

Petenta precizează ca, în ceea ce privește impozitul pe profit decizia este nelegală având în vedere prevederile art. 25 din Codul fiscal.

În drept, În speta, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, care dispune:

- art.19

“(1) 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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

- art.21

“(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) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

La pct.12 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“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.”

La pct.22 și pct. 44 din același act normativ se prevede:

“Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

„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".

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se prevede:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Iar conform Ordinului nr. 3512/2008 privind Norme Metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, aplicabil în anul 2015, care la lit.A. Norme generale, prevede la pct.1, condiția ca:

"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".

Pct. 2 din Norme, precizează:

"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 alefectuării acesteia;*
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;*
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii económico-financiare, ale persoanelor de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile după caz;*
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a 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."

„Pct. 14) înregistrările în contabilitatea sintetică și analitică se fac pe bază de documente justificative, fie document cu document, fie pe baza unui centralizator în care sunt înscrise mai multe documente justificative al căror conținut se referă la operațiuni de aceeași natură și perioadă.

În cazul operațiunilor contabile pentru care nu se întocmesc documente justificative, înregistrările în contabilitate se fac pe baza de note de contabilitate care au la bază note justificative sau note de calcul, după caz.”

In conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Cheltuieli deductibile fiscal sunt numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin actele normative în vigoare.

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.

În speță, sunt incidente și prevederile art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aplicabil în anul 2015, respectiv:

„Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații :

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

.... 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 intra comunitare de mijloace de transport noi;

... i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, 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, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;

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

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca:

- Factura prezentata nu este emisa in conformitate cu prevederile legale in vigoare, in sensul ca nu contine toate datele obligatorii prevazute de art.155 alin. (19) din Codul fiscal (date privind expediția bunurilor, denumirea si cantitatea bunurilor livrate, prețul unitar, referire la alte documente emise anterior pentru operațiunea in cauza).

- In ceea ce privește procesul verbal incheiat intre cele doua societăți la data de 15.11.2015, nu este suficienta declararea faptului căS.R.L. nu a avut achiziție suficienta de combustibil pentru desfășurarea activității, aceasta situație trebuie susținuta cu dovezi certe privind imposibilitatea achiziționării directe de la furnizor, precum si justificarea clara, cu documente, a preluării si utilizării combustibililor la desfășurarea activității sale, pentru funcționarea utilajelor si echipamentelor proprii utilizate in activitatea desfășurata.

- **Nu au fost întocmite documente (foi de parcurs, bonuri de consum)** care sa justifice consumul efectiv pentru utilajele si echipamentele utilizate deS.R.L. la executarea lucrărilor contractate, pentru autovehiculele ce sunt menționate in tabelele centralizatoare si pentru care societatea susține ca au participat la desfășurarea activității aducătoare de venituri.

Se reține faptul că, organele de inspecție fiscală la determinarea stării de fapt fiscale au avut în vedere evidența contabilă a constestatarei, în conformitate cu prevederile art.72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“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”.

- Luând in considerare prevederile din Normele Metodologice de întocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile aprobate prin Ordinul nr. 3512/2008, tabelele centralizatoare nu îndeplinesc calitatea de document justificativ si nu pot genera operațiuni de inregistrare de cheltuieli.

- S-a constatat ca toate facturile aflate in discuție, centralizate in anexa la factura nr. .../15.11.2015, au fost contabilizate la data emiterii/primirii lor in contul 6022 „Cheltuieli privind combustibilii”.

- S-a constatat astfel ca societatea S.R.L. nu a ținut niciodată evidenta stocurilor de combustibili (având in

vedere ca pe tabelele prezentate uneori au fost inscrise cantități de litri - ce nu puteau fi consumate integral intr-o zi) si nu a avut stoc de combustibil la data emiterii facturii nr..../15.11.2015.

- Se retine ca nici cu ocazia inspectiei fiscale si nici pe parcursul solutionarii caii administrative de atac, societatea nu a prezentat documente prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrarii în gestiune a bunurilor achizitionate si a utilizării acestora pentru obtinerea de venituri, care sa justifice cheltuielile în suma de lei.

Argumentul contestatoarei potrivit careia factura fiscală constituie documentul justificativ în baza caruia s-au înregistrat aceste cheltuieli nu poate fi retinut în solutionarea favorabilă a cauzei, întrucât simpla înregistrare a contravalorii bunurilor achizitionate în categoria cheltuielilor deductibile fiscal nu este suficientă pentru a justifica caracterul deductibil al acestor cheltuieli, contribuabilul trebuind să justifice cu documente intrarea în gestiune a bunurilor și necesitatea efectuării operațiilor în raport cu veniturile obținute, respectiv măsura în care aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri.

Față de cele prezentate si având în vedere că argumentele contestatarei nu sunt în masură să combată constatările organelor de inspectie fiscală, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscală au stabilit că, cheltuielile în sumă de lei sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală înregistrată sub nr./20.10.2020 pentru **impozitul pe profit în sumă delei.**

III.2 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspectie fiscală în mod corect nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care argumentele societății nu dovedesc o altă situație fiscală decât cea stabilită prin decizia contestată.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au recunoscut dreptul de deducere a TVA în sumă delei aferentă achizițiilor de combustibil, pentru care contestatoarea nu a prezentat documente care să îndeplinească prevederile art. 155 alin.(19) din Codul fiscal și cu care să facă dovada operațiunii sau intrării în gestiune a bunurilor, respectiv participarea acestora la realizarea de operațiuni taxabile, respectiv factura nr.../15.11.2015 emisă de Societatea S.R.L.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care stipulează:

„Art.145 - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) *operațiuni taxabile;”*

„Art. 146 - (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. 155 [...].”*

Din interpretarea textelor de lege mai sus invocate, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a **cerințelor de fond** cât și a cerințelor de **formă**, **îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere**, iar cele de **formă** condițiile de exercitare a acestuia.

Se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod **cumulativ**, îndeplinirea parțială a acestor condiții stipulate de legiuitor având drept consecință pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. /20.10.2020, rezultă că societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă în factura /15.11.2020 reprezentând achiziții de combustibili .

Se reține că urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală, în ceea ce privește cheltuielile cu aceste achiziții, așa cum a fost prezentat detaliat la punctul III.1 – Impozit pe profit, potrivit documentelor prezentate, contestatoarea nu a prezentat documente justificative prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau

intrării în gestiune a bunurilor înregistrate, participarea acestora la realizarea de operațiuni taxabile.

Astfel, față de constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr./20.10.2020 cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina SocietățiiS.R.L., societatea nu aduce niciun argument, iar documentul suplimentar nou depus în susținerea cauzei (Decontul de taxă pe valoarea adăugată depus de S.R.L. potrivit căruia aceasta societate declară colectarea TVA în suma delei) - prin contestația formulată, petenta susține ca societatea furnizoare a plătit TVA pentru tranzacția în cauză - organele de inspecție fiscală considera ca fiind irelevantă declararea tranzacției între cele două societăți (afiliate fiind) în susținerea cauzei, mai ales în condițiile în care societatea parteneră la data emiterii facturii nu deținea stocuri de combustibili și a fost certificată înregistrarea pe cheltuieli a tuturor combustibililor achiziționați de aceasta. Mai mult, nu a efectuat efectiv plata taxei, aceasta fiind compensată cu o taxă de rambursat înregistrată anterior.

Simpla existență a *facturii fiscale* nu poate fi reținută câtă vreme ele nu sunt însoțite de documentația necesară care să conțină documentele justificative cu toate elementele menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor, așa cum s-auus ele în realitate, în concret note de intrare recepție din care să reiasă că bunurile (piesele de schimb, combustibilii, materiale de construcții) achiziționate au și fost efectiv recepționate, de unde să poată fi urmărită utilizarea lor în scopul obținerii de venituri impozabile.

Se reține că persoana impozabilă care achiziționează marfa pe baza de facturi și acceptă înregistrarea acestora în evidența contabilă și fiscală ca document justificativ valabil **este raspunzătoare de** primirea și înregistrarea contabilă și fiscală a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice sau dorite, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.398/16.02.2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat că: "*(...) deținerea unei facturii fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.(5) Cod fiscal*

nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare. (...)”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedură administrativă, constatarea care se impune o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

În sfârșit, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul **luptei împotriva fraudei**, a evaziunii fiscale și a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a **condiției de fond esențiale**, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea **să fie efectivă** și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.

Având în vedere că începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în scopul aplicării uniforme și respectării acquis-ului comunitar în domeniul TVA, se reține că jurisprudența comunitară recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, la paragrafele 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauza de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile**.

Caracterul obiectiv al dovezilor, presupune ca acestea să fie emise și/sau întocmite în raport cu terțe persoane astfel încât să depășească caracterul „*pro causa*” al înscrisurilor/sustinerilor emise și să ateste fapte care s-auus în realitate în sensul inițierii efective a demersurilor în vederea materializării intenției exprimate de contestatară.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-si deduca taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite anumite condiții, și anume: achizițiile să fie reale, să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni impozabile cu drept de deducere și să nu facă parte dintr-o operațiune de fraudare a taxei. În aceste condiții, pentru a dovedi ca serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevar, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să si demonstreze că achizițiile au fost efectuate si au fost destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

În concluzie, legislația internă și comunitară nu prevede exercitarea netulburată a dreptului de deducere, fiind suficientă deținerea unei facturi, contribuabilii având dreptul să deducă numai TVA aferentă unor achiziții reale, iar dacă sunt reale să fie efectuate în folosul operațiunilor sale impozabile și totodată achizițiile consemnate în facturi să nu facă parte din cazuri de fraudare a taxei, fraudă despre care cel ce efectuează deducerea TVA a știut sau ar fi trebuit să știe, realizând sau nu un avantaj direct din această fraudă.

În drept, sunt incidente și dispozițiile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit.d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

„Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:

*(...) **d)dovezile pe care se întemeiază**”;*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249- Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afara de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250- Obiectul probei și mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, marturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 73- Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) *Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.*

Avand în vedere cele de mai sus, întrucat contestatoarea este cel care invocă în sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatoarei.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie în cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Având în vedere cele prezentate mai sus, prevederile legale invocate, faptul că contestatoarea nu aduce dovezi prin care să combată constatările organelor fiscale din care sa rezulte o altă situație de fapt, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea contestatoare nu are drept de deducere **pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei**, întrucât nu justifică cu documente că aceste bunuri sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, motiv pentru care, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completările ulterioare, contestația urmeaza a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de societateaS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. /20.10.2020 în sumă totală de**lei** reprezentând:

- impozit pe profit în sumă delei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

Prezenta decizie se comunică la:

- SocietateaSRL
- AJFP-Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalulîn termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL
Cristian MOCAN