



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului Hunedoara



### DECIZIA Nr. 75 emisa de DGFP Hunedoara emisa in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

#### **I. Prin contestația formulată, petenta susține următoarele:**

**A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei**

**Pentru anul X**

Societatea contestatoare susține că, în mod nejustificat organele de inspecție fiscală au majorat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

- X lei, reprezentând contravaloarea bunurilor de natura stocurilor achiziționate de la SC X SRL X, pe motiv că acest furnizor este inactiv. Societatea se consideră, de bună credință, iar faptul că, în circuitul economic apar contribuabili care au declarat sedii fictive, care nu își raportează realizările la organele Ministerului Finanțelor, nu îndreptățește organele controlului fiscal să nege realitatea aprovizionărilor cu aceste bunuri.

- X lei, reprezentând cheltuieli cu chiria, înregistrate în baza contractului de închiriere încheiat între persoana fizică X și SC X SRL, pe motiv că aceste cheltuieli 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. Societatea contestatoare susține că, autoturismul care face obiectul contractului de închiriere a fost utilizat pentru nevoile SC X SRL și ca atare, cheltuiala este deductibilă fiscal iar simpla omisiune a înregistrării contractului de închiriere la organele fiscale teritoriale, nu duce la negarea realității operațiunii de închiriere.

### **Pentru anul X**

Societatea contestatoare susține că, în mod nejustificat organele de inspecție fiscală au majorat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

- X lei, reprezentând contravaloarea bunurilor de natura stocurilor achiziționate de la SC X SRL X - X lei, SC X SRL X - X lei și SC X SRL X - X lei, pe motiv că acești furnizori sunt inactivi. Societatea se consideră, de bună credință, iar faptul că, în circuitul economic apar contribuabili care au declarat sedii fictive, care nu își raportează realizările la organele Ministerului Finanțelor, nu îndreptățește organele controlului fiscal să nege realitatea aprovizionărilor cu aceste bunuri.

- X lei, reprezentând cheltuieli cu chiria, înregistrate în baza contractului de închiriere încheiat între persoana fizică X și SC X SRL, pe motiv că aceste cheltuieli 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. Societatea contestatoare susține că, autoturismul care face obiectul contractului de închiriere a fost utilizat pentru nevoile SC

X SRL și ca atare, cheltuiala este deductibilă fiscal iar simpla omisiune a înregistrării contractului de închiriere la organele fiscale teritoriale, nu duce la negarea realității operațiunii de închiriere.

### **Pentru anul X**

Societatea contestatoare susține că, în mod nejustificat organele de inspecție fiscală au majorat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

- X lei, reprezentând contravaloarea piese de schimb și materiale aprovizionate de la SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X, fără să invoce nicio prevedere legală care nu a fost respectată de societate.

- X lei, reprezentând cheltuieli cu chiria pentru spațiul, în suprafață de X mp, situat în X, pe motiv că acest contract nu a fost înregistrat la organul fiscal teritorial.

Față de motivele invocate, societatea contestatoare solicită exonerarea la plata sumelor de X lei reprezentând impozit pe profit și X lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

### **B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei**

Societatea contestatoare susține faptul că, organele de inspecție au procedat, în mod nelegal, la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei, aferentă bunurilor de natura stocurilor, motivând următoarele:

a) În perioada X, societatea a avut relații comerciale cu SC X SRL X, județul X în valoare totală de X lei, din care TVA deductibil în sumă de X lei. De asemenea în perioada X au existat relații comerciale cu SC X SRL X la nivelul sumei de X lei, din care TVA deductibil în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei, aferentă acestor achiziții, argumentând faptul că, aceste societăți sunt contribuabili inactivi.

Societatea se consideră, de bună credință, iar faptul că, în circuitul economic apar contribuabili care au declarat sedii fictive, care nu își raportează realizările la organele Ministerului Finanțelor, nu îndreptățește organele controlului fiscal să nege realitatea aprovizionărilor cu aceste

bunuri și să nu acorde drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documente legale.

**b)** Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pe motiv că administratorul societății a declarat că bunurile de natura stocurilor achiziționate de la furnizorii: SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X, au corespuns din punct de vedere calitativ și s-au restituit acestora.

Prin contestație, administratorul X susține că, *„a dat această declarație fiind dezinformată și în prezent își retrage declarația, cu mențiunea că bunurile corespund calitativ și au fost utilizate pentru realizarea obiectului de activitate al societății.”*

Față de motivele invocate, societatea contestatoare solicită exonerarea la plata sumelor de X lei reprezentând taxa pe valoare adăugată lunar și X lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:**

**A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente în sumă de X lei**

Organele de inspecție fiscală au calculat, suplimentar, impozit pe profit aferent perioadei: X, în sumă totală de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor și pentru cheltuieli cu chiriile, astfel:

**Pentru anul X**

Organele de inspecție fiscală au majorat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

**a)** În lunile X, SC X SRL X a derulat tranzacții cu SC. X SRL, cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X, societate care, începând cu data de X a fost declarată contribuabil inactiv, conform Ordinului președintelui ANAF nr. X, publicat în Monitorul Oficial al României nr.X.

Valoarea pieselor de schimb achiziționate de la SC. X SRL, în perioada menționată mai sus, a fost de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu piesele de schimb achiziționate de la SC. X SRL, în sumă totală de X lei, invocând prevederile art. 11 alin (12) și art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

**b)** În anul X, SC X SRL X a înregistrat cheltuieli privind chirile în sumă de X lei.

Pentru justificarea acestor cheltuieli, unitatea verificată a prezentat contractul de închiriere încheiat la data de X, între X - persoană fizică, în calitate de locatar și SC X SRL X, în calitate de locatar, și X SA, în calitate de proprietar.

În baza contractului de închiriere, locatorul pune la dispoziția locatarului autoturismului marca X, în schimbul plății unei chirii lunare de X lei.

Organele de inspecție menționează că această sumă nu a fost achitată locatorului, pâna la data controlului, ea regăsindu-se în soldul contului 462 "Creditori diverși".

Întrucât, contractul de închiriere nu a fost înregistrat la organul fiscal teritorial, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria, pe motiv că, în această situație, contractul de închiriere menționat mai sus, nu îndeplinește calitatea de document justificativ, invocând prevederile art. art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

### **Pentru anul X**

Organele de inspecție fiscală au majorat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

**a)** În lunile X, SC X SRL X a derulat tranzacții cu SC. X SRL, cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X societate care, începând cu data de X a fost declarată contribuabil inactiv, conform Ordinului președintelui ANAF nr. X, publicat în Monitorul Oficial al României nr.X.

Valoarea pieselor de schimb achiziționate de la SC. X SRL, în perioada menționată mai sus, a fost de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru

cheltuieli cu piesele de schimb achiziționate de la SC. X SRL, în sumă totală de X lei, invocând prevederile art. 11 alin (12) și art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

**b)** În perioada X, SC X SRL X a derulat tranzacții cu SC X SRL cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X, societate care, începând cu data de X a fost declarată contribuabil inactiv, conform Ordinului președintelui ANAF nr. X, publicat în Monitorul Oficial al României nr.X.

Valoarea pieselor de schimb achiziționate de la SC X SRL, în perioada menționată mai sus, a fost de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu piesele de schimb achiziționate de la SC X SRL, în sumă totală de X lei, invocând prevederile art. 11 alin (12) și art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

**c)** În urma verificării efectuate, s-a constatat că, unitatea a înregistrat, în lunile: X, facturi în sumă totală X lei, din care bază impozabilă în sumă de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând contravaloarea pieselor de schimb achiziționate de la SC X SRL, cu sediul în localitatea X, județul X, CUI X.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu piesele de schimb în sumă de X lei, achiziționate de la SC X SRL pe motiv că, în urma consultării bazei de date, de pe site-ul Ministerului de Finanțe, "Indicatorii financiari conform bilanțului, depus pe anul X ai agentului economic cu codul unic de identificare X" (anexă la raport) rezultă că această societate, nu a realizat în anul X venituri, iar cifra de afaceri declarată a fost 0 (zero).

**d)** În cursul anului X, SC X SRL X a înregistrat cheltuieli privind chiriile în sumă totală de X lei.

Pentru justificarea acestor cheltuieli, unitatea verificată a prezentat:

- contractul de închiriere încheiat la data de X, între X - persoană fizică, în calitate de locator și SC X SRL X, în calitate de locatar, și X SA, în calitate de proprietar, în baza căruia, locatorul pune la dispoziția locatarului autoturismului marca X, în schimbul plății unei chirii lunare de X lei;

- contractul de închiriere încheiat la data de X, între X, în calitate de

locator și SC X SRL X, în calitate de locatar, în baza căruia, locatorul pune la dispoziția locatarului, un spațiu în suprafață de X mp. din apartamentul situat în X, , în schimbul plății unei chirii lunare de X lei.

Organele de inspecție menționează că această sumă nu a fost achitată locatarului, până la data controlului, ea regăsindu-se în soldul contului 462 "Creditori diverși".

Întrucât, contractele de închiriere nu a fost înregistrate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria în sumă de X lei, pe motiv că, în această situație, contractele de închiriere menționate mai sus, nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, invocând prevederile art. art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

### **Pentru perioada X**

Organele de inspecție fiscală au majorat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

**a)** Societatea comercială a înregistrat facturi în sumă totală X lei, din care TVA în sumă de X lei, reprezentând contravaloarea pieselor de schimb și materialelor aprovizionate de la SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu piesele de schimb și materialele, în sumă de X lei, motivând următoarele:

- prin notă explicativă, administratorul societății a declarat că, bunurile de natura stocurilor achiziționate de la furnizorii: SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X, nu au corespuns din punct de vedere calitativ și s-au restituit acestora;

- societatea nu a prezentat, în timpul inspecției fiscale, documente justificative de corectare a documentului inițial (de stornare sau de anulare) și invocând prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

**b)** În perioada X, SC X SRL X a înregistrat cheltuieli privind chiriile în sumă totală de X lei.

Pentru justificarea acestor cheltuieli, unitatea verificată a prezentat contractul de închiriere încheiat la data de X, între X, în calitate de locator și SC X SRL X, în calitate de locatar, în baza căruia, locatorul pune la dispoziția locatarului, un spațiu în suprafață de X mp. din apartamentul situat în X, în schimbul plății unei chirii lunare de X lei.

Organele de inspecție menționează că această sumă nu a fost achitată locatorului, până la data controlului, ea regăsindu-se în soldul contului 462 "Creditori diverși".

Întrucât, contractele de închiriere nu a fost înregistrate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria în sumă de X lei, pe motiv că, în această situație, contractele de închiriere menționate mai sus, nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, invocând prevederile art. art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În sinteză, pentru perioada X, în conformitate cu prevederile art. 94 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată coroborat cu prevederile actelor normative mai sus menționate, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.

#### **B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesoriile aferente în sumă de X lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, în sarcina societății contestatoare, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă:

- bunurilor de natura stocurilor achiziționate de la furnizori declarați inactivi;
- bunurile de natura stocurilor restituite furnizorilor, întrucât nu au corespuns din punct de vedere calitativ, și pentru care s-a omis scăderea din contabilitate.

Urmare efectuării inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

a) SC X SRL X a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă pieselor de schimb achiziționate de la furnizori, declarați contribuabili inactivi, începând cu data de 22.08.2007, conform Ordinului



președintelui ANAF nr. X, publicat în Monitorul Oficial al României nr.X, astfel:

- în perioada X, au fost achiziționate bunuri de natura stocurilor în sumă de X lei, din care TVA în sumă de X lei, de la SC. X SRL, cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X;

- în perioada X, au fost achiziționate bunuri de natura stocurilor în sumă de X lei, din care TVA în sumă de X lei, de la SC X SRL cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei invocând încălcarea prevederilor art. 11 alin (1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art. 3 din Ordinul președintelui ANAF nr.605/08.04.2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi.

**b)** SC X SRL X a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă materialelor și pieselor de schimb achiziționate conform facturilor emise de următorii furnizori: SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, din următoarele motive:

- din consultarea bazei de date de pe site-ul Ministerului de Finanțe, "Indicatorii financiari conform bilanțului depus pe anul X ai agentului economic cu codul unic de identificare: X" (anexă la raport) rezultă că SC X SRL nu a realizat în anul X venituri, iar cifra de afaceri declarată a fost 0 (zero);

- bunurile de natura stocurilor achiziționate au fost restituite furnizorilor, întrucât nu au corespuns din punct de vedere calitativ, fiind omisă scăderea acestora din contabilitate, invocând prevederile art.128 alin.(4), lit.d), art. 134, art. 134<sup>1</sup> alin.(1) art. 138, art. 145, art. 148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În sinteză, pentru perioada X, în conformitate cu prevederile art. 94 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile actelor normative mai sus menționate s-a stabilit TVA suplimentar în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X

lei.

**III. Avand în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:**

**A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei**

Perioada supusă verificării: X.

Pentru perioada supusă verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit, în sarcina SC X SRL X, impozit pe profit în sumă de X lei, ca urmare majorării bazei de impozitare cu suma de X lei.

Baza impozabilă, pentru calculul impozitului pe profit, a fost majorată ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli:

- cheltuieli cu piesele de schimb în sumă totală de X lei, achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi;
- cheltuieli cu chiriile în sumă totală de X lei, întrucât contractele de închiriere prezentate nu au fost înregistrate la organul fiscal teritorial;
- cheltuieli cu piesele de schimb în sumă de X lei, achiziționate, în anul X, de la o societate care în această perioadă nu a declarat venituri;
- cheltuieli cu piesele de schimb și materialele, în sumă totală de X lei, bunuri care au fost restituite furnizorilor, întrucât nu au corespuns din punct de vedere calitativ, precum și a faptului că în timpul efectuării inspecției, organele de control au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu amortizarea fiscală, cheltuieli de care societatea nu a ținut seamă, la calculul profitului impozabil.

**a) Referitor la cheltuielile cu piesele de schimb în sumă totală de X lei, achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu piesele de schimb, în condițiile în**

**care aceste bunuri au fost achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi.**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au constatat faptul că, SC X SRL X a înregistrat, în perioada supusă inspecției fiscale, cheltuieli cu piesele de schimb în sumă totală de X lei, achiziționate de la: SC. X SRL, cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X și SC X SRL cu sediul în localitatea X, județul X, furnizori declarați contribuabili inactivi, conform Ordinului președintelui ANAF nr. X, publicat în Monitorul Oficial al României nr.X.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli, invocând prevederile art. 11 și art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pe de altă parte, prin contestație societatea susține că, se consideră de bună credință, iar faptul că, în circuitul economic apar contribuabili care au declarat sedii fictive, care nu își raportează realizările la organele Ministerului Finanțelor, nu îndreptățește organele controlului fiscal să nege realitatea aprovizionărilor cu aceste bunuri.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (1<sup>2</sup>) și art. 21 alin. (4) lit. r), care precizează următoarele:

**“Art. 11**

**(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.**

[...]

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**Art. 21**

**(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

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

În sensul prevederilor acestor articole de lege, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu piesele de schimb, în condițiile în care aceste bunuri au fost achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația** formulată de SC X SRL, ca neîntemeiată.

#### **b) Referitor la cheltuielile cu chirii în sumă totală de X lei**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu chirii, în condițiile în care contractele de închiriere nu au fost înregistrate la organul fiscal teritorial.**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au constatat faptul că, SC X SRL X a înregistrat, în perioada supusă inspecției fiscale, cheltuieli cu chirii în sumă totală de X lei, în baza următoarelor contracte (anexate la dosarul cauzei):

- contractul de închiriere încheiat la data de X, între X - persoană fizică, în calitate de locator și SC X SRL X, în calitate de locatar, și X SA, în calitate de proprietar, în baza căruia, locatorul pune la dispoziția locatarului autoturismului marca X, în schimbul plății unei chirii lunare de X lei;

- contractul de închiriere încheiat la data de X, între X, în calitate de locator și SC X SRL X, în calitate de locatar, în baza căruia, locatorul pune la dispoziția locatarului, un spațiu în suprafață de X mp. din apartamentul situat în X, în schimbul plății unei chirii lunare de X lei.

Organele de inspecție menționează că această sumă nu a fost achitată locatorului, până la data controlului, ea regăsindu-se în soldul contului 462 "Creditori diverși".

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu chiria în sumă de X lei, pe motiv că, aceste contracte de închiriere nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, întrucât nu au

fost înregistrate la organul fiscal teritorial contractele de închiriere menționate mai sus, invocând prevederile art. art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că:

- autoturismul care face obiectul contractului de închiriere încheiat la data de X, a fost utilizat pentru nevoile SC X SRL și ca atare, cheltuiala este deductibilă fiscal;

- spațiul care face obiectul contractului de închiriere încheiat la data de X, a fost utilizat pentru realizarea obiectului de activitate, în acest spațiu fiind și sediul social al SC X SRL, astfel că, simpla omisiune a înregistrării acestor contracte de închiriere la organul fiscal teritorial, nu duce la negarea realității operațiunilor de închiriere.

**În drept**, art. 1777, 1778, 1779, 1780 și 1781 din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, precizează următoarele:

#### **„ART. 1777**

##### **Noțiunea**

**Locațiunea este contractul prin care o parte, numită locator, se obligă să asigure celeilalte părți, numite locatar, folosința unui bun pentru o anumită perioadă, în schimbul unui preț, denumit chirie.**

#### **ART. 1778**

##### **Felurile locațiunii**

**(1) Locațiunea bunurilor imobile și aceea a bunurilor mobile se numește închiriere, iar locațiunea bunurilor agricole poartă denumirea de arendare.**

**(2) Dispozițiile prezentei secțiuni sunt aplicabile, în mod corespunzător, închirierii locuințelor și arendării, dacă sunt compatibile cu regulile particulare prevăzute pentru aceste contracte.**

**(3) Locațiunea spațiilor destinate exercitării unei profesii sau întreprinderi este supusă prevederilor prezentei secțiuni, precum și dispozițiilor [art. 1.824](#) și [1.828](#) - 1.831.**

#### **ART. 1779**

##### **Bunurile ce pot face obiectul locațiunii**

**Toate bunurile, atât mobile cât și imobile, pot face obiectul locațiunii, dacă dintr-o prevedere legală sau din natura lor nu rezultă contrariul.**

#### **ART. 1780**

##### **Prețul locațiunii**

**(1) Chiria poate consta într-o sumă de bani sau în orice alte bunuri sau prestații.**

**(2) Dispozițiile privitoare la stabilirea prețului vânzării sunt aplicabile, în mod corespunzător, și chiriei.**

**ART. 1781**

**Încheierea contractului de locațiune**

**Contractul de locațiune se consideră încheiat îndată ce părțile au convenit asupra bunului și prețului.”**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că, toate bunurile, atât mobile cât și imobile, pot face obiectul locațiunii (închirierii), dacă dintr-o prevedere legală sau din natura lor nu rezultă contrariul iar contractul de locațiune se consideră încheiat îndată ce părțile au convenit asupra bunului și prețului.

Contractele de închiriere, în cauză, au fost încheiate cu respectarea prevederilor legale menționate mai sus, astfel că, acestea constituie documente justificative care să stea la baza efectuării înregistrărilor în evidența contabilă.

Față de cele arătate mai sus, se concluzionează că, SC X SRL a înregistrat, în mod legal, cheltuielile în sumă de X lei, ce decurg din contractele de închiriere menționate mai sus.

**c) Referitor la cheltuielile cu cheltuieli cu piesele de schimb în sumă de X lei, achiziționate în anul X, de la SC X SRL**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu piesele de schimb, în condițiile în care din consultarea bazei de date de pe site-ul Ministerului de Finanțe, s-a constatat că societatea furnizoare a acestor bunuri nu a realizat venituri în anul X.**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au constatat faptul că, SC X SRL X a înregistrat, în lunile: X, X și X, cheltuieli cu piesele de schimb achiziționate de la SC X SRL X, în sumă totală de X lei.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu piesele de schimb în sumă de X lei, pe motiv că, în urma consultării bazei de date, de pe site-ul Ministerului de Finanțe, "Indicatorii financiari conform bilantului, depus pe anul X ai SC X SRL X, rezultă că

această societate, nu a realizat în anul X venituri, iar cifra de afaceri declarată a fost 0 (zero).

Pe de altă parte, societatea se consideră, de bună credință, iar faptul că, în circuitul economic apar contribuabili care au declarat sedii fictive, care nu își raportează realizările la organele Ministerului Finanțelor, nu îndreptățește organele controlului fiscal să nege realitatea aprovizionărilor cu aceste bunuri.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art 109 alin. (1), art. 64 precum și art.65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează :

**“ART. 109**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

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

**ART. 64**

**Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**  
**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.**

**ART. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

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

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Fața de prevederile legale menționate mai sus, se reține că stabilirea diferențelor de impozite și taxe precum și a accesoriilor aferente, se face urmare inspecției fiscale care are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile.

Totodată, din cuprinsul acelorși acte normative, se reține că la finalizarea inspecției fiscale se va întocmi un raport scris, în care se vor prezenta constatările proprii inspecției din punct de vedere factic și legal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că, raportul de inspecție fiscală nu conține constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală din care să rezulte realitatea aprovizionărilor cu piese de schimb de la SC X SRL X precum și dacă aceste piese au fost utilizate sau nu în scopul realizării obiectului de activitate.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au verificat toate aspectele referitoare la stabilirea bazei de calcul a impozitului pe profit, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu piesele de schimb, astfel se va face aplicarea art.216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

**d) Referitor la cheltuielile cu piesele de schimb și materialele, în sumă totală de X lei**

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu materialele și piesele de schimb, în condițiile în care raportul de inspecție întocmit nu cuprinde constatări proprii ale organelor de control cu privire la realitatea, legalitatea și oportunitatea operațiunilor referitoare la aceste bunuri.

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au constatat faptul că, SC X SRL X a înregistrat, cheltuieli cu materialele și piesele de schimb în sumă totală de X lei, achiziționate pe



bază de facturi fiscale, de la următorii furnizori: SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu piesele de schimb și materialele, în sumă de X lei, motivând că, potrivit declarației administratorului societății, bunurile respective au fost restituite societăților furnizoare, întrucât, nu au corespuns din punct de vedere calitativ.

Pe de altă parte, prin contestație, administratorul societății afirmă că, la data efectuării controlului a fost dezinformată asupra situației bunurilor de natura stocurilor, menționate mai sus, astfel că, în prezent își retrage declarația, precizând totodată că, bunurile corespund din punct de vedere calitativ și au fost utilizate pentru realizarea obiectului de activitate al societății.

În susținerea celor afirmate prin contestație, SC X SRL depune copii ale facturilor fiscale emise de furnizorii menționați mai sus, pe baza cărora au fost achiziționate bunurile de natura stocurilor, notele de recepție pe baza cărora aceste bunuri au intrat în gestiunea societății, bonuri de consum întocmite pentru o parte din piesele de schimb.

De asemenea, societatea a depus balanțele de verificare întocmite la data de X, X și X, potrivit cărora contul 2133 „Mijloace de transport” prezintă următoarele solduri:

- la X, suma de X lei;
- la X, suma de X lei;
- la X, suma de X lei.

Având în vedere prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, „**Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”, documentele depuse au fost transmise către Activitatea de inspecție fiscală, cu adresa nr. X.

Cu adresa nr. X, Activitatea de inspecție fiscală comunică faptul că, *„elementele invocate și documentele prezentate nu sunt de natură să modifice constatările din actul de control și obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite și comunicate societății prin Decizia de impunere nr. X,”*

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

#### **“ART. 19**

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

#### **ART. 21**

**(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”** reiese că în materia impozitului pe profit, pentru a fi deductibile, cheltuielile trebuie să aibă la bază un document justificativ și să fie efectuate în scopul desfășurării activității societății.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că raportul de inspecție fiscală, nu conține constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală cu privire la necesitatea, oportunitatea și realitatea achiziționării bunurilor de natura stocurilor menționate mai sus precum și modul de utilizare a acestora, din care să rezulte dacă, efectuarea cheltuielilor cu aceste materiale sunt sau nu aferente realizării de venituri impozabile.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au verificat toate aspectele referitoare la stabilirea bazei de calcul a impozitului pe profit, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu materialele și piesele de schimb.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că, din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu claritate baza de calcul a impozitului pe profit, pentru perioada supusă controlului, D.G.F.P. a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra cuantumului impozitului pe profit cuprins în decizia de impunere contestată, astfel că se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului

nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. X**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la impozitul pe profit, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior, iar, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Având în vedere principiul de drept, conform căruia *accesoriul urmează principalul*, se impune desființarea **Deciziei de impunere nr. X**, și în ceea ce privește **majorările de întârziere** în sumă de **X lei**.

### **B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesoriile aferente în sumă de X lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, în sarcina societății contestatoare, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă:

- bunurilor de natura stocurilor achiziționate de la furnizori declarați inactivi;

- bunurile de natura stocurilor restituite furnizorilor, intrucât nu au corespuns din punct de vedere calitativ, și pentru care s-a omis scăderea din contabilitate.

**a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă pieselor de schimb, achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu piesele de schimb, în condițiile în care aceste bunuri au fost achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, SC X SRL X a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă pieselor de schimb achiziționate de la furnizori, declarați contribuabili inactivi, începând cu data de X, conform Ordinului președintelui ANAF nr. X, publicat în Monitorul Oficial al României nr.X, astfel:

- în perioada X, au fost achiziționate bunuri de natura stocurilor în sumă de X lei, din care TVA în sumă de X lei, de la SC. X SRL, cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X;

- în perioada X, au fost achiziționate bunuri de natura stocurilor în sumă de X lei, din care TVA în sumă de X lei, de la SC X SRL cu sediul în localitatea X, județul X, având CUI X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei invocând încălcarea prevederilor art. 11 alin (1<sup>2</sup>), art. 146 alin.(1) lit.a) și art. 155 alin (5) lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 3 din Ordinul președintelui ANAF nr.605/08.04.2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (1<sup>2</sup>), art. 146 alin.(1) lit.a) și art. 155 alin (5) lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează următoarele:

**“Art. 11**

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...]

(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

### **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**;

### **Art. 155**

(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;”

Aceste prevederi se coroborează cu art. 3 din Ordinul președintelui ANAF nr.605/08.04.2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, potrivit căruia „anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui

**Agenției de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi”.**

În sensul prevederilor acestor articole de lege, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, aferentă pieselor de schimb achiziționate de la furnizori, declarați contribuabili inactivi, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația** formulată de SC X SRL, ca neîntemeiată.

**b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă pieselor de schimb și materialelor considerate ca necorespunzătoare din punct de vedere calitativ**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită a se pronunța dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă pieselor de schimb și materialelor considerate ca necorespunzătoare din punct de vedere calitativ, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală nu rezultă constatările în baza cărora organele de control au concluzionat că, aceste materiale nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, SC X SRL X a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă materialelor și pieselor de schimb achiziționate conform facturilor emise de următorii furnizori: SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X și SC X SRL X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, din următoarele motive:

- din consultarea bazei de date de pe site-ul Ministerului de Finanțe, "Indicatorii financiari conform bilanțului depus pe anul X ai agentului economic cu codul unic de identificare: X" (anexă la raport) rezultă că SC X SRL nu a realizat în anul X venituri, iar cifra de afaceri declarată a fost 0 (zero);

- bunurile de natura stocurilor achiziționate au fost restituite furnizorilor, întrucât nu au corespuns din punct de vedere calitativ, fiind omisă scăderea acestora din contabilitate, invocând prevederile art.128 alin.(4), lit.d), art. 134, art. 134<sup>1</sup> alin.(1) art. 138, art. 145, art. 148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pe de altă parte, societatea contestatoare se consideră, de bună

credință, iar faptul că, în circuitul economic apar contribuabili care au declarat sedii fictive, care nu își raportează realizările la organele Ministerului Finanțelor, nu îndreptățește organele controlului fiscal să nege realitatea aprovizionărilor cu aceste bunuri.

De asemenea, , administratorul societății afirmă că, la data efectuării controlului a fost dezinformată asupra situației bunurilor de natura stocurilor, menționate mai sus, astfel că, în prezent își retrace declarația, precizând totodată că, bunurile corespund din punct de vedere calitativ și au fost utilizate pentru realizarea obiectului de activitate al societății.

În susținerea celor afirmate prin contestație, SC X SRL depune copii ale facturilor fiscale emise de furnizorii menționați mai sus, pe baza cărora au fost achiziționate bunurile de natura stocurilor, notele de recepție pe baza cărora aceste bunuri au intrat în gestiunea societății, bonuri de consum întocmite pentru o parte din piesele de schimb.

Având în vedere prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, „**Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”, documentele depuse au fost transmise către Activitatea de inspecție fiscală, cu adresa nr. X.

Cu adresa nr. X, Activitatea de inspecție fiscală comunică faptul că, „*elementele invocate și documentele prezentate nu sunt de natură să modifice constatările din actul de control și obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite și comunicate societății prin Decizia de impunere nr. X,*”

**În drept**, art. 145 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

**„Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

**a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”**

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate, este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

De asemenea, în speță sunt aplicabile prevederile art 109 alin. (1), art. 64 precum și art.65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează :

**“ART. 109**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

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

**ART. 64**

**Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**  
**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.**

**ART. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

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

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Față de prevederile legale de mai sus se reține că la finalizarea inspecției fiscale se va întocmi un raport scris, în care se vor prezenta constatările proprii inspecției din punct de vedere faptic și legal.

Potrivit acestor prevederi legale, organele de inspecție fiscală aveau obligația să consemneze constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal în raportul de inspecție fiscală, iar ca urmare a acestor constatări să emită decizia de impunere cu diferențele în plus sau minus față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.



Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că raportul de inspecție fiscală, nu conține constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală cu privire la necesitatea, oportunitatea și realitatea achiziționării bunurilor de natura stocurilor menționate mai sus precum și modul de utilizare a acestora, din care să rezulte dacă, efectuarea cheltuielilor cu aceste materiale sunt sau nu aferente realizării de operațiuni taxabile.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au verificat toate aspectele referitoare la stabilirea bazei de calcul a taxei pe valoarea adăugată, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, cuprinsă în decizia de impunere contestată, astfel că se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

Pe cale de consecință, se impune **desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior, iar, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

**În ceea ce privește majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, se rețin următoarele:**

- în urma soluționării contestației, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestui debit, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accesoriul urmează principalul*;

- întrucât, în urma soluționării, a fost desființată parțial decizia de impunere contestată pentru suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, societatea contestatoare nu datorează majorările de întârziere aferente.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că, din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu certitudine cuantumul majorărilor datorate pentru debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, reținută în sarcina contestatoarei în urma soluționării contestației, se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”**, urmând ca organele de inspecție fiscală să recalculeze majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată datorată de societatea contestatoare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

### **DECIDE:**

**1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de

lege și în conformitate cu cele reținute anterior, care să conțină constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală referitoare la oportunitatea și realitatea aprovizionărilor cu bunuri de natura materialelor și pieselor de schimb.

**2. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL X pentru suma de X lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.**

Prezenta decizie poate fi atacată Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR COORDONATOR,**