



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199759 interior 2073
Fax : + 021 3368548
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 493 din X.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X.S.R.L. din .X.
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 907016/23.06.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr..X./20.06.2011 asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. cu sediul în .X., Calea .X. nr.3, județul .X..

S.C. .X.S.R.L. este înregistrată la Registrul Comerțului de pe lângă Tribunalul .X. sub nr.J15/X/2006 are codul unic de înregistrare fiscală .X. având ca obiect de activitate distilare, rafinare și mixare băuturi alcoolice cod CAEN 1101.

S.C. .X.S.R.L. solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,
- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Societatea contestă și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./02.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, respectiv **26.05.2011**, potrivit confirmării de primire a adresei de înaintare a actelor administrative contestate, aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată sub nr..X./**03.06.2011**, conform ștampilei Serviciului Registratură din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., aplicată pe originalul contestației aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X.S.R.L.

I. Prin contestația formulată, S.C. .X.S.R.L.

arată că perioada supusă controlului a fost “aprilie 2009 - septembrie 2010” pentru impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și celelalte obligații fiscale datorate bugetului general consolidat, iar în baza Deciziei de reverificare nr..X./04.02.2011, impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada “iulie 2008 - martie 2009”.

Perioada de până la 31.03.2009 a mai făcut obiectul unei inspecții fiscale materializată prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./26.06.2009 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X..

Legat de derularea inspecției fiscale, societatea susține că inspecția fiscală s-a derulat pe o perioadă de 10 luni calendaristice, respectiv 01.07.2010 - 02.05.2011, fiind încălcate astfel prevederile art. 97 alin.3 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1. Referitor la determinarea accizei, contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală, fără să verifice documentele din contabilitatea societății s-au mulțumit să preia concluziile inspectorilor vamali din Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 în ce privește acciza suplimentară de

plată în sumă de .X. lei, în condițiile în care respectiva constatare a inspectorilor vamali a fost contestată la instanța judecătorească.

2. Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2009, contestatoarea arată că suma de .X. lei a fost stabilită fără consultarea atentă a evidențelor societății, astfel :

- suma de .X. lei a fost preluată, fără efectuarea verificării documentelor contabile din procesul verbal nr..X./16.12.2010 întocmit de către inspectorii vamali,
- suma de .X. lei a fost înregistrată în evidența contabilă cu factura nr..X./14.12.2009,
- pentru suma de .X. lei a fost efectuată casarea celor 30 de mijloace de transport, în baza procesului verbal de casare, fiind scăzute din evidența contabilă proprie, în conformitate cu prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată,
- organele de inspecție fiscală nu au dat lamuriri pertinente referitoare la neacceptarea la deducere a sumei de .X. lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea mobilierului din dotarea compartimentelor financiar și contabilitate,
- pentru suma de .X. lei, societatea a achiziționat în mod justificat obiecte de inventar necesare activității normale a societății, cu facturile nr.0.X./29.01.2009 și nr.0.X./30.01.2009,
- pentru suma de .X. lei nu s-a acordat drept de deducere la cheltuieli care au la bază bonul de consum, pe motiv că acesta nu reprezintă document justificativ ce stă la baza înregistrării în contabilitate,
- societatea a înregistrat corect cheltuielile în sumă de .X. lei și suma de .X. lei, pe baza bonurilor de consum.

Ori, potrivit prevederilor OMEF nr.3512/2008, bonul de consum reprezintă document justificativ de înregistrare în contabilitate, organele de inspecție fiscală aflându-se în eroare.

S.C. .X.S.R.L. solicită anularea impozitului pe profit aferent perioadei ianuarie - septembrie 2010, pe motiv că organele de inspecție fiscală au preluat prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 sumele estimate de Garda Financiară .X. prin procesul verbal nr..X./02.06.2010 (pe baza înscrisurilor din două caiete de 48 file și a unor fișe de magazie, care nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate), deși aveau obligația de a efectua un control general, prin verificarea evidențelor contabile, document cu document.

Totodată, procesul verbal nr..X./02.06.2010 face obiectul dosarului nr..X./315/2010 aflat pe rolul Judecătoriei .X. în rejudecare, astfel încât majorarea bazei impozabile cu suma de .X. lei, preluată fără verificări prealabile, nu are relevanță.

În ceea ce privește cheltuielile de amortizare a 30 mijloace de transport în sumă de .X. lei și respectiv .X. lei, societatea arată că aceste sume au fost calculate și înregistrate corect.

În concluzie, societatea consideră că rolul inspecției fiscale este acela de a constata eventuale deficiențe în baza verificărilor efectuate pe baza documentelor justificative și nu pe constatările și estimările efectuate de organele de control care au exercitat un control inopinat, în conformitate cu prevederile art.97 alin.1 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și solicită anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei.

3. Societatea contestă integral TVA deductibilă în sumă de .X. lei, pentru următoarele motive :

- suma de .X. lei reprezintă TVA aferentă unor facturi de achiziții echipamente, mobilier de birou și obiecte de inventar,
- suma de .X. lei reprezintă TVA corect calculată și înregistrată în contabilitate pe baza bonurilor de consum, conform prevederilor OMEF nr.3512/2008,
- suma de .X. lei este aferentă unui număr de 8 facturi emise de S.C. .X. DISTRIBUTIE S.R.L. din .X.,
- sumele de 602.673 lei și .X. lei reprezintă TVA aferentă unor achiziții de materiale de construcții,
- suma de .X. lei reprezintă TVA aferentă achiziționării unui număr de 36 mijloace de transport pentru realizarea obiectului de activitate.

Referitor la TVA colectată în sumă de .X. lei, societatea arată că la stabilirea acestei sume, organele de inspecție fiscală s-au folosit de estimările efectuate de comisarii Gărzii Financiare - Secția .X. prin procesul verbal nr..X./02.06.2010, pe care le-au preluat ca atare.

În concluzie, societatea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011 a Raportului de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011, precum și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere

nr..X./02.05.2011, toate emise de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală.

II. Inspecția fiscală generală efectuată la S.C. .X.S.R.L. s-a materializat prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./02.05.2011.

La capitolul IV "Alte Constatări" din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 s-a specificat că societatea a mai făcut obiectul unor verificări anterioare în urma cărora au fost întocmite :

- procesul verbal nr..X./X./02.06.2010 întocmit de Garda Financiară .X., înregistrat sub nr..X./02.06.2010. Acest proces verbal a fost transmis Direcției generale a finanțelor publice .X., cu adresa nr..X./02.06.2010, în vederea continuării controlului și stabilirea în întregime a obligațiilor datorate bugetului de stat.

- Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 a fost încheiat de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin valorificarea constatărilor din procesul verbal nr..X./X./02.06.2010 referitoare la accize.

De asemenea, s-a precizat că prin adresa nr..X..X./02.06.2010, Garda Financiară .X. a transmis procesul verbal nr..X./X./02.06.2010, Direcției Naționale Anticorupție - Serviciul teritorial .X..

Inspecția fiscală a cuprins perioada aprilie 2009 - septembrie 2010, iar prin Decizia de reverificare nr..X./04.02.2011, Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală, pe motiv că de la data ultimei verificări au apărut elemente suplimentare de natură a influența baza impozabilă a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată stabilite prin procesul verbal nr..X./X./02.06.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010, a dispus reverificarea obligațiilor fiscale menționate pentru perioada iulie 2008 - martie 2009, în conformitate cu prevederile art.105 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Inspecția fiscală generală s-a efectuat la solicitarea Gărzii financiare .X. cu adresa nr..X./02.06.2010 în vederea stabilirii în întregime a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat având în vedere constatările din procesul verbal nr..X./X./02.06.2010.

Inspekția fiscală a fost suspendată începând cu data de 05.07.2010, conform art.2 lit. i) din OMFP nr.14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale.

IMPOZIT PE PROFIT

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada iulie-decembrie 2008 societatea a declarat impozit pe profit în sumă de .X. lei, mai mică cu suma de .X. lei față de impozitul pe profit determinat la inspecția fiscală.

Impozitul pe profit suplimentar de .X. lei este aferent profitului impozabil în sumă de .X. lei provenit din :

- venituri impozabile în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit pe anul 2008 urmare recalculării producției de băuturi alcoolice de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010,
- cheltuieli cu amortizarea în sumă de .X. lei aferente unui număr de 30 de mijloace de transport înmatriculate, dar nedeclarate la compartimentul de specialitate al administrației publice locale în termen de 30 de zile, așa cum prevede art.264 alin.4 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, s-a constatat că societatea nu a înregistrat alte cheltuieli necesare privind folosirea acestor mijloace de transport, respectivele cheltuieli cu amortizarea mijloacelor de transport nefiind aferente realizării de profit.

- cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de .X. lei înregistrate în contul 658 "*Alte cheltuieli*".

Referitor la perioada anului 2009, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat impozit pe profit în sumă de X lei, mai mică cu suma de .X. lei față de impozitul pe profit determinat la inspecția fiscală.

Impozitul pe profit suplimentar de .X. lei este aferent profitului impozabil în sumă de .X. lei provenit din :

- venituri impozabile în sumă de .X. lei aferente recalculării producției de băuturi alcoolice de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010,

- venituri impozabile în sumă de .X. lei aferente facturii nr..X./14.12.2009, omisă la înregistrarea evidenței contabile,
- cheltuieli cu amortizarea în sumă de .X. lei aferentă celor 30 mijloace de transport,
- cheltuieli cu amortizarea în sumă de .X. lei aferentă mobilier și aparatură birotică din factura nr..X./30.0.2009 emisă de S.C. .X. S.A., nejustificată cu anexe,
- cheltuieli cu obiectele de inventar în sumă de .X. lei din facturile nr..X./29.1.2009 și nr..X./30.01.2009 emise de S.C. .X. S.A.,
- cheltuieli în sumă de .X. lei, .X. lei și .X. lei, înregistrate în contabilitate fără a avea la bază documente justificative, ci numai pe baza unor bonuri de consum pe care este menționat contul de stocuri care se scad din gestiune în loc de produs.

Referitor la perioada anului 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat impozit pe profit în sumă de .X. lei, mai mică cu suma de .X. lei față de impozitul pe profit determinat la inspecția fiscală.

Impozitul pe profit suplimentar de .X. lei este aferent profitului impozabil în sumă de .X. lei provenit din :

- venituri impozabile în sumă de .X. lei aferente recalculării producției de băuturi alcoolice de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010,
- venituri în sumă de .X. lei aferente diferențelor de produse accizabile și cantităților de vin stabilite prin procesul verbal nr..X./X./02.06.2010 întocmit de Garda Financiară .X. și menținute prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010,
- diminuarea bazei impozabile cu suma de .X. lei reprezentând venituri aferente vânzării a 6 mijloace de transport, tranzacție considerată nulă,
- majorarea bazei impozabile cu suma de .X. lei reprezentând valoarea rămasă neamortizată aferentă celor 6 mijloace de transport și cu suma de .X. lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea,
- cheltuieli cu amortizarea în sumă de .X. lei aferentă celor 30 de mijloace de transport înmatriculate, dar nedeclarate la compartimentul de specialitate al Administrației publice locale în termen de 30 de zile, așa cum prevede art.264 alin.4 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

- cheltuieli cu amortizarea în sumă de .X. lei aferentă mobilier și aparatură birotică din factura nr..X./30.0.2009 emisă de S.C. .X. S.A., nejustificată cu anexe,
- cheltuieli nedeductibile în sumă de .X. lei înregistrate în contul 658 "Alte cheltuieli",
- suma de .X. lei reprezentând valoarea ramasă neamortizată aferentă mijloacelor fixe constatate lipsă în gestiune la data de 15.06.2010 calculată ca diferență între valoarea contabilă și amortizarea contabilă înregistrată până la 30.06.2010, conform evidenței contabile, liste de inventariere și proces verbal de sechestru asigurator din data de 04.04.2011 (emis pentru un debit estimat prin procesul verbal de control nr..X./02.06.2010 în valoare totală de .X. lei compus din accize, impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată).

Organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.11 alin.1, art.19 alin.1, art.21 alin.1, alin.4 lit.b), lit.c) și lit.f), art.24 alin.3 lit.d) și alin.15, art.264 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.71⁶ din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, au fost calculate până la data de 08.04.2011, majorări de întârziere la plată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada iulie 2008 - decembrie 2010, societatea a declarat TVA deductibilă în sumă totală de .X. lei, mai mult cu suma de .X. lei stabilită la inspecția fiscală, diferența provenind din :

- suma de .X. lei aferentă facturilor nr..X./29.01.2009, nr..X./30.01.2009 și nr..X./30.01.2009 pentru care societatea nu a putut justifica necesitatea achiziționării de bunuri în folosul operațiunilor taxabile, conform prevederilor art.145 alin.2 lit.a), art.146 alin.1 lit.a) și art.155 alin.5 lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

- suma de .X. lei aferentă mărfurilor și ambalajelor înregistrate în luna octombrie 2009, pentru care au fost prezentate numai bonuri de consum, conform prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,
- suma de .X. lei aferentă lucrărilor de construcții facturate de către S.C. .X. .X. S.R.L. .X. pentru care s-a constatat că nu au fost prezentate documente justificative: proiect de execuție, desene de execuție cu descrierea obiectivului modernizat și care să aibă la bază autorizațiile legale de construcție. Constatările referitoare la facturile emise de S.C. .X. .X. S.R.L. .X. se regăsesc și în Procesul verbal nr..X./02.06.2010 încheiat de Garda Financiară .X.,
- suma de .X. lei aferentă achizițiilor de materiale de construcții în perioada iunie-decembrie 2010 de la S.C. .X. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. ambele din .X.,
- suma de .X. lei aferentă achiziției a 6 mijloace de transport de la S.C. .X. Invest S.R.L. din .X. care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile,
- suma de .X. lei aferentă achiziției a 30 mijloace de transport, casate pentru care nu s-a făcut dovada scoaterii din funcțiune, dezmembrarea și valorificare prin vânzare sau prin refolosire a acestora,
- suma de .X. lei ajustată aferentă mijloacelor fixe casate.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.145 alin.2 lit.a), art.146 alin.1 lit.a), art.149 alin.4 lit.d), art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.54 alin.9, pct.71⁶ din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada iulie 2008 - decembrie 2010, societatea a declarat TVA colectată aferentă livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii în sumă de .X. lei, mai puțin cu .X. lei stabilită la inspecția fiscală, diferența provenind din :

- suma de .X. lei aferentă materii prime, etichete degradate, neimputate,
- suma de .X. lei aferentă diferenței de venituri stabilite ca urmare a recalculării producției de produse accizabile obținute în cadrul antrepozitului fiscal de producție și îmbuteliere prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./16.12.2010,
- suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./14.12.2009,

- suma de .X. lei aferentă vânzării a 6 mijloace de transport,
- suma de .X. lei aferentă veniturilor din cantitățile de produse accizabile și cantităților de vin stabilite de Garda Financiară .X. prin Procesul verbal nr. .X./02.06.2010,
- suma de .X. lei aferentă unor mijloace fixe constatate lipsă din gestiune.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.128 alin.1, alin.4 lit.d), alin.8 lit.b), art.137 alin.1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.6 alin.1 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal.

De asemenea, au fost calculate până la data de 08.04.2011, majorări de întârziere la plată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./02.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011, nu au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale pe perioada 01.04.2009 - 31.12.2010 de natura: CAS angajator și asigurați, contribuția de șomaj angajator și asigurați, CASS angajator și asigurați, impozit pe veniturile din salarii și asimilate, fond de risc.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese că prin sesizarea penală nr..X.X./02.06.2010, Garda Financiară .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X., Procesul verbal nr..X./02.06.2010, act care a stat la baza inițierii inspecției fiscale și a reverificării fiscale finalizate cu încheierea Raportului de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată de S.C. .X.S.R.L, solicitând organelor de urmărire penală constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.296 lit.b) și h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.7 și art.9 alin.1 lit.b), c) și e) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și stabilirea persoanelor vinovate de săvârșirea faptelor descrise mai sus.

De asemenea, Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 emis de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. ale cărui

constatări au influențat constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată, a fost transmis cu adresa nr..X./20.12.2010, Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X., în vederea continuării cercetărilor în dosarul penal nr. .X./p/2010/21.06.2010.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

ASPECTE PROCEDURALE

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia *“Procesul verbal nr..X./02.06.2010 face obiectul dosarului nr..X./315/2010 aflat pe rolul Judecătorei .X. în rejudecare, astfel încât majorarea bazei impozabile cu suma de .X. lei, preluată fără verificări prealabile, nu are relevanță”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece obiectul dosarului nr..X./315/2010 aflat pe rolul Judecătorei .X. l-a constituit contestația la executarea silită a sumelor stabilite prin Procesul verbal nr..X./02.06.2010, iar la data de 25.11.2011 respectiva instanță a respins contestația societății.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia *“fără a efectua verificarea documentelor din contabilitatea societății, organele de inspecție fiscală s-au mulțumit să preia concluziile inspectorilor vamali din Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010, mulțumindu-se să fie de acord cu acciza suplimentară de plată calculată în sarcina societății, în quantum de .X. lei”*, trebuie reținut faptul că actul administrativ fiscal prin care se stabilesc obligații fiscale este decizia de impunere, iar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată, nu s-a stabilit în sarcina societății contestatoare nicio obligație suplimentară de natura accizei, verificarea acestei taxe nefiind în competența organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, ci în competența organelor de inspecție fiscală din cadrul Autorității vamale.

Referitor la susținerea societății privind durata efectuării inspecției fiscale, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece inspecția fiscală a început la data de 01.07.2010 în baza avizului de verificare nr..X./17.06.2010 și a fost suspendată începând cu data de 05.07.2010, conform prevederilor art.104 alin.4 și alin.5 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art.2 lit.i) din OMFP nr.14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, societatea fiind informată în acest sens cu adresa nr..X./06.07.2010 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X..

Inspecția fiscală a fost reluată în data de 19.01.2011, conform prevederilor art.6 din OMFP nr.14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, societatea fiind informată în acest sens cu adresa nr..X./28.12.2010.

În concluzie, afirmația societății privind întinderea inspecției fiscale pe o perioadă de 10 luni calendaristice, nu este reală, deoarece inspecția fiscală a fost suspendată pe perioada 05.07.2010 - 19.01.2011 și totodată aceasta s-a desfășurat la sediul societății pe perioadele : 01.07.-05.07.2010 (3 zile), 19.01.2011-27.01.2011 (8 zile), 01.02-16.02.2011 (12 zile), 22.02.-24.02.2011 (3 zile), 01.03.-29.03.2011 (21 zile), 01.04-22.04.2011 (16 zile) și 02.05.2011, în total 64 de zile.

Mai mult, termenul prevăzut de legiuitor pentru efectuarea inspecției fiscale nu este unul sancționator, de decădere, depășirea acestuia neatrăgând anularea obligațiilor fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală.

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând :
.X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară,
.X. lei - impozit pe profit suplimentar,
cauza supusă soluționării este dacă Agenția Natională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care Procesul verbal nr..X./X./02.06.2010 emis de Garda Financiară .X. și Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 emis de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. care au stat la baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011

și implicit la calculul obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată, au fost transmise Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X..

În fapt, organele de inspecție fiscală, la solicitarea Gărzii Financiare .X. cu adresa nr..X./02.06.2010 au procedat la efectuarea unei inspecții fiscale generale la S.C. .X.S.R.L. având ca obiect, stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, pe perioada iulie 2008 - august 2010, având în vedere constatările din Procesul verbal nr..X./X./02.06.2010 emis de Garda Financiară .X. și Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 emis de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X..

Garda Financiară .X. a transmis Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X., Procesul Verbal nr..X./02.06.2010, prin sesizarea penală nr..X. / 02.06.2010 ale cărui constatări au stat la baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 și implicit la calculul obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată.

În completare, prin adresa nr..X./20.12.2010, Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X., Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 ale cărui constatări au influențat constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 și implicit la calculul obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată, în vederea continuării cercetărilor în dosarul nr. .X./p/2010/21.06.2010.

În drept, art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, specifică :

“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei

constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite care au determinat stabilirea diferențelor de obligații bugetare contestate există o stransă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că în urma verificărilor, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L. nu a înregistrat în evidența contabilă toate veniturile din cantitățile de vin comercializate, nu a calculat, evidențiat și virat corect impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată la bugetul de stat aferente cantităților de băuturi alcoolice produse în afara antrepozitului fiscal, neînregistrate în evidența contabilă, sau comercializate cu banderole de marcaj care nu sunt autentice, sau a dedus cheltuieli și TVA aferente unor facturi emise de S.C. .X. .X. S.R.L. .X. pentru modernizarea fabricii de producție, în condițiile în care această societate nu are angajați și nu a funcționat la sediul declarat.

De asemenea, se reține că, Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010 emis de Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale .X. a fost înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X., iar constatările privind accizele și accesoriile aferente din acest act administrativ fiscal au influențe asupra constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 și implicit la calculul obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, contestată.

Mai mult, prin Decizia nr.X/20.09.2011, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul ANAF a suspendat soluționarea contestației formulată de S.C. .X.S.R.L. pentru suma de .X. lei reprezentând accize și accesorii, stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere privind

obligățiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./16.12.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./16.12.2010, pentru a da întâietate rezolvării acțiunii penale, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiuni sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privița existenței faptei.

Precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.X/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art.214 alin.(1) lit.a), după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că **“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii”**.

În acest sens, este și Decizia Curții Constituționale nr.72 din 28 mai 1996, prin care Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală potrivit cărora *“hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei , a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

De asemenea, prin Decizia nr.X/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că *“pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile

art.214 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează : *“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...)”*

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile [art. 213](#) alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.

Totodată, potrivit Sentinței civile nr.413/CA pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția comercială, maritimă și fluvială, contencios administrativ și fiscal în dosarul nr..X./36/2010 **„la efectuarea de cercetări penale în legătură cu activitatea unei societăți comerciale și a celor cu care aceasta a avut raporturi comerciale, cercetări care justifică măsura suspendării contestației, este lipsit de relevanță cine a sesizat organele penale, interesând existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, cu înrâurire hotărâtoare asupra soluției”**, precum și faptul că organele de cercetare penală au în derulare cercetări privind activitatea desfășurată de S.C. .X.S.R.L, aflându-se în lucru dosarul penal nr..X./p/2010, organul de soluționare a contestației nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară,

.X. lei - impozit pe profit suplimentar,

procedura administrativă urmând a fi reluată, în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora : *“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea*

motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.2, indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu ."

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit pe anul 2009,

.X. lei - TVA stabilită suplimentar,

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor înregistrate pe bază de bonuri de consum și a taxei pe valoarea adăugată aferentă, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă o situație diferită față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, S.C. .X.S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă a anului 2009 în categoria cheltuielilor deductibile fiscal o serie de cheltuieli în sumă totală de .X. lei și a dedus TVA aferentă în sumă de .X. lei, pe baza unor bonuri de consum, fără să prezinte documente justificative din care să rezulte necesitatea acestora pentru obținerea de venituri.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit în sumă de .X. lei aferent unor cheltuieli în sumă totală de .X. lei înregistrate în contabilitate fără a avea la bază documente justificative legale, ci numai pe bază de bonuri de consum, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei aferentă mărfurilor și ambalajelor înregistrate în luna octombrie 2009, conform prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea susține că organele de inspecție fiscală se află în eroare, deoarece potrivit prevederilor OMEF nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, bonul de consum reprezintă document justificativ de înregistrare în contabilitate.

a) Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei

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

*“ 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”,* coroborate cu prevederile art.21 alin.4 lit.f) din același act normativ, unde se specifică :

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor” și cu prevederile pct.44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal conform cărora :

“ 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.”

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada necesității efectuării operațiunii sau intrării în gestiune în scopul desfășurării activității.

Potrivit constatrilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011, S.C. .X.S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă a anului 2009 în categoria cheltuielilor deductibile fiscal o serie de cheltuieli în sumă totală de .X. lei și a dedus TVA aferentă în sumă de .X. lei, pe baza unor bonuri de consum, fără să existe la baza acestor înregistrări contabile, facturile fiscale de achiziție mărfuri și ambalaje.

Potrivit prevederilor OMEF nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, bonul de consum Cod 14-3-4/aA servește ca :

“- document de eliberare din magazie a materialelor;

- document justificativ de scădere din gestiune;

- document justificativ de înregistrare în contabilitate

și se întocmește *“pe măsura lansării, respectiv eliberării materialelor din magazie pentru consum, de către compartimentul care efectuează lansarea, pe baza programului de producție și a consumurilor normate, sau*

de către alte compartimente ale unității, care solicită materiale pentru a fi consumate”.

Totodată, bonul de consum circulă :

“- la persoanele autorizate să semneze pentru acordarea vizei de necesitate (ambele exemplare);

- la persoanele autorizate să aprobe folosirea altor materiale, în cazul materialelor înlocuitoare;

- la magazia de materiale, pentru eliberarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către gestionar și de primire de către delegatul care primește materialele (ambele exemplare);

- la compartimentul financiar-contabil, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (ambele exemplare)”.

Din analiza bonurilor de consum existente la dosarul cauzei, rezultă că aceste documente nu sunt semnate la rubricile gestionar, primitor și din conținut nu rezultă furnizorul respectivelor mărfuri.

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că prima condiție care trebuie îndeplinită pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată aferentă este ca societatea să dețină o factură care să cuprindă informațiile minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică :

“(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) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform [art. 153](#), precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la [art. 133](#) alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la [art. 153](#) sau [153¹](#), al cumpărătorului, în cazul aplicării [art. 126](#) alin. (4) lit. b);

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

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

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

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din acest titlu sau din [Directiva a 6-a](#), ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile [art. 150](#) alin. (1) lit. b) - d) și g) sau ale [art. 160](#), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale [Directivei a 6-a](#) ori mențiunea "taxare inversă";

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

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu. "

Astfel, afirmația contestatoarei potrivit căreia "bonul de consum reprezintă document justificativ de înregistrare în contabilitate", nu are

relevantă în acordarea deductibilității la calculul profitului impozabil, deoarece respectivele bonuri de consum nu conțin toate elementele prevăzute la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citat și nu pot fi asimilate unor facturi deoarece sunt utilizate doar ca documente justificative pe măsura lansării, respectiv eliberării materialelor din magazie pentru consum, de către compartimentul care efectuează lansarea, pe baza programului de producție și a consumurilor normate, sau de către alte compartimente ale unității, care solicită materiale pentru a fi consumate.

b) referitor la TVA în sumă de .X. lei

În drept, sunt incidente prevederile art.145 alin.2 lit.a) și art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

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

Art.146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)**,*

coroborate cu cele ale pct.46 alin.2 lit.a) din H.G nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal :

“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.1 din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială”.

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de

bunuri/servicii este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul că acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie însoțite de documente justificative.

Se reține din Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011 faptul că societatea a dedus TVA în sumă de .X. lei aferentă mărfurilor și ambalajelor înregistrate în conturile de cheltuieli deductibile fiscal, în luna octombrie 2009, pe baza unor bonuri de consum, fără să prezinte documente care să justifice că respectivele bunuri au fost achiziționate în scopul operațiunilor taxabile ale societății și care să cuprindă cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, așa cum s-a reținut la pct.2 a) din considerentele prezentei decizii.

Prin urmare, având în vedere că dreptul de deducere a cheltuielilor și a a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat tocmai de necesitatea, destinația bunurilor achiziționate, precum și de documentele justificative înregistrate în contabilitate, se va respinge ca neîntemeiată și nesuținută cu documente contestația formulată de S.C. .X.S.R.L. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror :

“Contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

3. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit suplimentar,

.X. lei - penalități de întârziere aferente

.X. lei - TVA suplimentară,

cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în

condițiile în care societatea nu aduce în susținere niciun fel de argumente referitoare la respectivele sume.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. .X.S.R.L. impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei și taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de .X. lei. De asemenea au fost calculate penalități de întârziere la plata impozitului pe profit în sumă de .X. lei, conform anexei nr.37 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011, în baza prevederilor art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.02/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Deși S.C. .X.S.R.L. contestă în întregime obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, prin contestație, nu aduce argumente sau documente referitoare la obligațiile fiscale și accesorii în sumă de .X. lei, mai sus detaliate, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația”,

coroborate cu prevederile pct.2.5 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică:

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

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiează aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

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, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art. 1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecării trebuie să o dovedească*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.X/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : „*Potrivit art.207 alin.1 Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 alin.1, contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază. Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația fiscală, iar nedepunerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.*”

Se reține că S.C. .X.S.R.L. deși contestă în totalitate impozitul pe profit, penalitățile de întârziere și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011, prin contestație aduce argumente numai în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată din anul 2009, aferente unor cheltuieli înregistrate în contabilitate pe bază de bonuri de consum.

Astfel, contestatoarea enumeră cheltuielile contestate și detaliază TVA deductibilă și colectată, dar fără să invoce motivații, argumente și temeuri legale diferite de cele în baza cărora organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil în sumă de .X. lei și la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .X. lei.

De asemenea, prin contestația nr..X./03.06.2011 societatea precizează *“pe cale de consecință se impune anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar în cuantum de .X. lei și a majorărilor de întârziere calculate în sumă de .X. lei”*, dar nu combate modul de calcul, cota sau temeiul de drept în baza cărora organele de inspecție fiscală au stabilit penalitățile de întârziere în sumă de .X. lei.

În baza celor reținute și având în vedere că societatea nu aduce niciun argument de fapt sau de drept referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei, penalitățile de întârziere aferente în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./02.05.2011, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. .X.S.R.L. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente,
- .X. lei - TVA suplimentară,

în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora : *“Contestația poate fi respinsă ca : b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”*.

4. Referitor la solicitarea societății privind anularea Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./02.05.2011

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./02.05.2011, în condițiile în care prin contestație, societatea nu aduce niciun fel de argumente pentru acest capăt de cerere.

În fapt, societatea solicită anularea Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./02.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală.

Prin contestația nr..X./21.06.2010 societatea nu motivează în niciun fel, nu aduce niciun argument și nu prezintă în susținere documente referitoare la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr..X./02.05.2011.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, unde se specifică :

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

Se retine ca societatea, deși solicită anularea Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./02.05.2011 nu aduce niciun argument de fapt sau de drept referitor la acest act administrativ fiscal, motiv pentru care contestația S.C. .X.S.R.L va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, precum și în baza art.214 alin.1 lit.a) și alin.3, art.216 alin.1 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) și lit.b), pct.2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulată de S.C. .X.S.R.L. pentru suma totală de **.X. lei** stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./02.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală, reprezentând :

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată,

.X. lei - impozit pe profit,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală urmând ca, la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, să fie înaintat organului competent, conform legii pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pe latura penală.

2. Respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente a contestației formulată de S.C..X.S.R.L. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată,

.X. lei - impozit pe profit .

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit suplimentar,

.X. lei - penalități de întârziere aferente

.X. lei - TVA suplimentară.

4. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L. împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./02.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală.

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

DIRECTOR GENERAL

X