



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 319 97 35  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 258 2010**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X. .X. S.R.L. din localitatea București, înregistrată la Agenția**  
**Națională de Administrare Fiscală sub**  
**nr.908299/16.07.2010**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de **S.C. .X. .X. S.R.L.** prin adresa fără număr înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.**908299/16.07.2010** și de Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală, prin adresa nr..**X./30.07.2010**, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.**908433/02.08.2010**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. .X. S.R.L.**, având domiciliul fiscal în X, str. X nr.19, corp X, sector X, împotriva Deciziei de impunere nr.X/21.06.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..**X./17.06.2010** încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală.

Contestația are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** - impozit pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data la care a fost emisă Decizia de impunere nr.X, respectiv 21.06.2010, și de data depunerii contestației, respectiv 16.07.2010, conform ștampilei aplicată pe originalul contestației de Registratura generală a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .X. .X. S.R.L. contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală – Activitatea de inspecție fiscală prin decizia de impunere, precizând că:**

Este societate română de tip microîntreprindere, plătitoare de impozit pe venit având ca obiect de activitate principal activități de transmitere de date.

Societatea susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au calculat prin estimare veniturile aferente lunii septembrie 2003 în sumă de .X. lei precum și dobânzi și penalități de întârziere calculate pentru perioada 26.10.2003 - 28.03.2006 întrucât în contractul de prestări servicii nr. 1/01.06.2003 încheiat între **S.C. .X. .X. S.R.L.** și .X. S.A., la punctul 4 se stipulează că valoarea contractului este stabilită în funcție de serviciile oferite conform anexei lunare din contract, care reprezintă atât pentru **S.C. .X. .X. S.R.L.** cât și pentru .X. S.A. un document de evidențiere a unor circuite de transport date și de confirmare a serviciilor evidențiate prin numele firmei, adresa de instalare a serviciilor, performanțe tehnice ale circuitului, respectiv a serviciilor executate în baza contractului.

Contractul menționat mai sus este precedat de un contract de subantrepriză - contractul de servicii de transmisie date nr. 2/01.06.2003 încheiat între **S.C. .X. .X. S.R.L.** și S.C. .X. S.R.L. iar facturarea de către **S.C. .X. .X. S.R.L.** către .X. S.A. se efectua numai în condițiile în care lucrarea era executată și confirmată de subantreprenor, precedată de factură.

Cu privire la factura nr. .X./09.12.2003 în valoare de .X. lei, anexată în xerocopie, societatea precizează că aceasta reprezintă un avans ce urma să fie încasat ca urmare a unor lucrări ce se intenționa să se execute la Institutul Național de Cercetare și Dezvoltare pentru Textile și Pielarie. Ca

urmare a emiterii acestei facturi societatea a calculat toate obligațiile fiscale ce au derivat din emiterea acestei facturi cu toate că nu a fost încasată niciodată, renunțându-se la lucrare. La trei luni după emiterea facturii, aceasta a fost stornată numai contabil, toate exemplarele existând la societate, necunoscându-se faptul că ea trebuia stornată prin emiterea altei facturi.

În ceea ce privește factura fiscală nr. .X./21.06.2004 în valoare totală de .X. lei, societatea susține că toate obligațiile fiscale ce rezultă din emiterea acestei facturi au fost calculate și evidențiate în bilanțul de verificare la data de 30.06.2004.

Nu există factură de stornare, astfel că debitele stabilite de organul de inspecție fiscală în sumă de .X. lei precum și accesoriile aferente în sumă de X lei nu sunt datorate. Mai mult, documentele prezentate în susținere, respectiv Registrul Cartea Mare, Jurnal de cumpărări nu au fost luate în considerare de către organele de inspecție fiscală. Societatea precizează că în Registrul Cartea Mare a fost evidențiată la data de 01.07.2004 o stornare a sumei de .X. lei și o repunere corectă a sumei de .X. lei. Prin stornarea evidențiată în Registrul Jurnal aferent lunii iulie 2004 s-a încercat corectarea unei înregistrări greșite din 21.06.2004, nu a unor documente în sine, întrucât programul de contabilitate „Ciel” nu permite corectarea unei înregistrări într-o lună validată decât prin stornarea acesteia.

În ceea ce privește factura fiscală nr. .X./21.06.2004 societatea precizează că „corectarea înregistrării nu s-a făcut decât contabil”.

În ceea ce privește avansurile, acestea au fost încasate la data de 31.12.2004, evidențiate în bilanțul de verificare, necolectându-se taxa pe valoarea adăugată la data de 31.12.2004. În luna ianuarie 2005 au fost finalizate lucrările și emise facturile pentru aceste lucrări, pentru care au fost calculate și evidențiate toate obligațiile fiscale. Lucrările fiind finalizate, contravaloarea acestora a fost stinsă din avansurile primite în luna decembrie, fără ca pentru aceste avansuri să fie emise facturi fiscale. Deși s-au calculat și evidențiat obligațiile fiscale în luna ianuarie 2005, organele de inspecție fiscală au calculat obligații și accesorii până la data încheierii raportului de inspecție fiscală cu toate că atât impozitul pe venit cât și taxa pe valoarea adăugată trebuiau evidențiate ca restante numai pentru 30 de zile. Pe cale de consecință, societatea susține că suma de X lei nu este datorată.

Începând cu luna octombrie 2004 și până la data de 30.06.2005 organele de inspecție fiscală au calculat prin estimare obligații fiscale reprezentând impozit pe venit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora în condițiile în care nu au mai fost executate lucrări și pe cale de consecință emise facturi.

Deși contractul încheiat între **S.C. .X. .X. S.R.L.** și .X. S.A. avea valabilitate un an, începând cu luna octombrie 2004 acesta a încetat prin acordul tacit al părților iar organele de inspecție fiscală au estimat și calculat obligații fiscale pe motiv că nu a fost reziliat contractul. Mai mult, **S.C. .X. .X.**

**S.R.L.** a încheiat o notificare prin care înștiințează **.X. S.A.** că începând cu data de 16.01.2005 contractul nr. 25/01.06.2004 încetează. În acordul de predare primire nr. 41/15.12.2004 s-a convenit ca toate contractele încheiate de **S.C. .X. .X. S.R.L.** să fie preluate de **S.C. .X. S.R.L.**

Societatea susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au recurs la calculul prin estimare a unor venituri lunare în trim.I 2004 și a penalizărilor de întârziere referitoare la întârzierea emiterii facturilor deoarece **S.C. .X. .X. S.R.L.** nu putea factura servicii decât în ritmul emiterii acestora de către **S.C. .X. S.R.L.** și a confirmărilor de execuție ale **.X. S.A.**. Societatea precizează că facturile emise de **S.C. .X. S.R.L.** către **S.C. .X. .X. S.R.L.** și cele emise de **S.C. .X. .X. S.R.L.** către **.X. S.A.** sunt emise în aceeași lună deci nu sunt întârzieri care să aducă penalizări de întârziere la impozitul pe venit sau la valoarea TVA-ului. Mai mult, societatea precizează că aceste aspecte au fost soluționate deja prin Decizia nr.458/2009 și nu mai trebuiau repuse prin Raportul de inspecție fiscală nr..**X./17.06.2010**

Referitor la factura nr. **.X./19.08.2003** în valoare totală de 477 lei reprezentând cheltuielă cu marmura, **S.C. .X. .X. S.R.L.** precizează că aceste materiale au fost montate pe treptele intrării imobilului situat în strada lalomicioarei nr. 20, imobil ce reprezintă sediul social al societății și nu au fost folosite în scop personal respectând astfel prevederile art. 21 alin. (3) lit. m din Legea nr. 571/2003.

Totodată, societatea susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au constatat neînregistrarea în evidența contabilă a facturii nr. **X./24.09.2003** emisă de **S.C. .X. S.A.** întrucât din Cartea mare parțială rezultă faptul că mobilierul a fost corect înregistrat în contul de imobilizări corporale la data achiziționării acestuia.

Referitor la suma de **X** lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată precum și accesoriile aferente nu sunt datorate de societate pentru aceleași motive prezentate la capitolul Impozit pe venit și cu referire la aceeași perioadă.

Constatarea că achiziția centralei termice nu are legătură cu activitatea economică a societății este nefundată întrucât Legea fiscală permite aceasta investiție în condițiile în care sediul social al societății este proprietatea personală a administratorului conform Contractului de comodat, iar suprafața pentru care a fost efectuată investiția este aservită obiectului de activitate al firmei. Temeiul de drept îl constituie prevederile art. 21 alin. (3) lit. m din Legea nr. 571/2003.

În ceea ce privește factura nr. **.X./09.12.2003** în valoare de **.X.** lei, aceasta a reprezentat un avans ce urma să fie încasat ca urmare a unor lucrări ce se intenționa să se execute la Institutul Național de Cercetare și Dezvoltare pentru Textile și Pielărie, sucursală a Institutului de Cercetare Proiectare pentru Industria Textilă.

**S.C. .X. .X. S.R.L.** a calculat toate obligațiile fiscale ce au derivat din emiterea acestei facturi cu toate că nu a fost încasată niciodată,

renunțându-se la lucrare. La trei luni după emiterea facturii, aceasta a fost stornată numai contabil, toate exemplarele existând la societate, necunoscându-se faptul că ea trebuia stornată prin emiterea altei facturi.

Factura menționată nu a fost recunoscută și însușită de către beneficiar, aceasta rămânând în evidențele societății prestatoare, respectiv exemplarul albastru. Ca urmare operațiunea de anulare a facturii emise în luna decembrie 2003 în sumă de .X. lei s-a efectuat în luna martie 2004.

Societatea menționează că programul de contabilitate „Ciel” nu permite corectarea unei înregistrări într-o lună validată decât prin stornarea acesteia. Această anulare nu a adus modificări sumelor declarate către bugetul de stat, obligațiile fiind calculate la momentul înregistrării în contabilitate a facturii respective.

Afirmația organelor de inspecție fiscală potrivit căreia societatea a evidențiat în contabilitate cheltuiala cu mobila și aparatul de aer condiționat care nu are legatură cu activitatea economică este nefondată iar societatea consideră că TVA în sumă de 760 lei este deductibilă. **S.C. .X. .X. S.R.L.** este plătitoare de impozit pe venit, impozit care se aplică asupra tuturor veniturilor obținute din activitatea desfășurată iar faptul că din eroare s-a înregistrat în contabilitate pe un cont de cheltuială în loc de stoc și invers nu are nici o relevanță.

**S.C. .X. .X. S.R.L.** era plătitoare de taxa pe valoarea adăugată iar obligația de a depune decontul era trimestrială și nu lunară cum precizează organele de inspecție fiscală.

Societatea menționează că a depus deconturi lunare cât și trimestriale iar ulterior, împreună cu organele fiscale din Administrația Finanțelor Publice sector X a corelat declarațiile trimestriale cu plățile trimestriale și conform Certificatelor de atestare fiscală Nr..X./12.04.2005 și Nr..X./05.05.2006 nu avea debite până la datele la care au fost emise.

În ceea ce privește suma de X lei societatea consideră că este deductibilă fiscal deoarece prin declarațiile ulterioare ea a fost corectată.

Referitor la factura nr. .X./21.06.2004 în valoare de .X. lei, toate obligațiile fiscale ce au rezultat din emiterea acestei facturi au fost calculate și evidențiate de **S.C. .X. .X. S.R.L.** la data de 30.06.2004. Nu există stornare de factură și ca urmare debitele stabilite de către organele de inspecție fiscală în sumă de .X. lei și accesoriile în sumă de X lei nu sunt datorate.

Societatea menționează că programul de contabilitate „Ciel” nu permite corectarea unei înregistrări într-o lună validată decât prin stornarea acesteia. În luna iunie s-a emis factura fiscală nr..X./21.06.2004 în sumă de .X. lei din care TVA .X. lei, în mod corect.

Totodată, corecția înregistrării facturii nu s-a făcut decât în contabilitate.

Societatea consideră că achiziția de mijloace fixe are legatură cu activitatea economică, pe motiv că sediul social al societății este în imobilul

din Contractul de comodat, astfel că TVA aferentă acestor cheltuieli este deductibilă.

De asemenea, **S.C. .X. .X. S.R.L.** a încheiat o notificare prin care înștiințează .X. S.A. că începând cu data de 16.01.2005 contractul nr. X/01.06.2004 încetează. În acordul de predare primire nr. 41/15.12.2004 s-a convenit ca toate contractele încheiate de **S.C. .X. .X. S.R.L.** să fie preluate de S.C. .X. S.R.L. În privința calculului unui venit estimat pentru perioada octombrie - noiembrie 2004, societatea precizează că a reziliat contractul cu .X. S.A. începând cu 01.01.2005 dar nu din culpa sa ci datorită faptului că în această perioadă .X. S.A. a fost preluat de SC X SA. Totodată, în ultimul trimestru al anului 2004 S.C. .X. S.R.L. nu a emis facturi către **S.C. .X. .X. S.R.L.** astfel că nu au mai fost furnizate servicii de transmisie de date către .X. S.A. **S.C. .X. .X. S.R.L.** susține că nu a fost decât un intermediar, rețeaua de fibră optică aparținând lui S.C. .X. S.R.L. și că nu există servicii pe care să nu le fi primit și să nu le fi refacturat către .X. S.A. începând cu luna septembrie 2004.

Totodată, societatea susține faptul că, dacă într-o factură fiscală a fost trecut un cod fiscal greșit nu este culpa societății ci a emitentului facturii, în speță S.C. .X. X S.R.L. și reprezintă o eroare materială. Mai mult societatea susține că a înregistrat corect în Jurnalul de cumpărări factura în cauză iar furnizorul de servicii a recunoscut, prin adresa nr..X.22.03.2006, înregistrarea acestor documente în evidențele sale contabile, precum și includerea valorilor respective în conturile de venituri și colectarea de TVA. Mai mult, societatea susține că există un contract de servicii internet încheiat cu S.C. .X. X S.R.L., în care sunt trecute datele corecte și solicită un control încrucișat la furnizorul de servicii S.C. .X. X S.R.L.

Referitor la TVA în sumă de X lei societatea consideră că cheltuielile efectuate cu „tâmplărie PVC” au legătură cu activitatea economică a societății întrucât sediul societății este în locuința proprietate personală a administratorului, conform declarației notariale X din 30 aprilie 2010 și Contractului de Comodat Autorizație de construcție .X/V7767, astfel că taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli este, potrivit legii deductibilă.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./17.06.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:**

#### IMPOZITUL PE VENITUL MICROÎNTRINDERILOR ÎN ANUL 2003

La data de 01.06.2003, organele de inspecție fiscală au constatat că între **S.C. .X. .X. S.R.L.** în calitate de Prestator și S.C. .X. S.A. în calitate

de Beneficiar a fost încheiat contractul de servicii nr.1/01.06.2003, al cărui obiect îl constituie "servicii de comunicații electronice".

Din analiza contractului a rezultat :

- punctul 4 prevede că "valoarea CONTRACTULUI este stabilită în funcție de serviciile oferite conform anexei lunare din contract" ;

- punctul 5 – Modalități de plată : "5.1 Plata către Prestator se va efectua în baza facturilor emise de acesta..." ; "5.2 plata va fi efectuată în maxim 15 zile de la data emiterii facturii de către Prestator".

Tot la data de 01.06.2003, **SC .X. .X. SRL** în calitate de Client a încheiat cu SC .X. SRL în calitate de Furnizor contractul de servicii de transmisie de date nr.X/01.06.2003, al cărui obiect îl constituie "prestarea de servicii de transmisie de date pe suport de fibră optică între sediile clientului folosind infrastructura de comunicații proprietatea furnizorului. "

Din analiza contractului de servicii de transmisie de date nr.2/01.06.2003 a rezultat că la pct.4 – Plata și modalități de plată se stipulează :

- pct. 4.1. din contract « Clientul se obligă să achite către Furnizor o taxa de instalare de X USD/locație »

- pct. 4.2. « Clientul se obligă să achite către Furnizor o taxă lunară de conectivitate în valoare de X USD »

- pct. 4.3. « Plata taxei de instalare se va efectua către Furnizor, în contul acestuia »

- pct. 4.4. « Plata taxei lunare de conectivitate se va realiza în avans, pe bază de factură emisă de către Furnizor, în termen de 5 zile de la data emiterii acesteia în contul furnizorului »

Potrivit prevederilor art.29 lit.B./a), coroborate cu cele ale art.14 și 16, alin.(2) și (5) din Legea nr.345/2002 și potrivit clauzelor contractuale de la pct.4.2 și a denumirii serviciilor înscrise în facturi reiese că societatea trebuia să factureze lunar furnizarea de servicii de transmisie date către beneficiar, serviciile de transmisie de date care constituie obiectul de activitate al societății necesitând prestarea lor în mod continuu, în regim de abonament.

Din verificarea documentelor a rezultat că **SC .X. .X. SRL** a emis în trim.III 2003 două facturi cu explicația « abonament servicii transmisie date » iar în trim.IV 2003 a emis 4 facturi cu explicația « abonament servicii transmisie date ». Totodată, societatea nu a emis factura de abonament pentru serviciile prestate în luna septembrie 2003, aceasta fiind emisă în luna octombrie 2003.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea susține că a facturat în funcție de modul în care i-au fost facturate serviciile de către S.C. .X. S.R.L. dar din documente și din Cartea mare parțială reiese că, spre exemplu, factura fiscală nr..X. emisă către S.C. .X. S.A. are înscrisă data de 15.08.2003, anterior facturii nr..X./18.08.2003 emisă de S.C. .X. S.R.L. către S.C. .X. S.A., astfel de situații înregistrându-se și ulterior.

Prin urmare, se constată că, pentru serviciile prestate în luna septembrie 2003, societatea a emis în luna octombrie 2003 factura nr..X./10.10.2003 cu TVA aferentă în sumă de X lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a calculat, evidențiat și declarat la termen impozitul pe venitul microîntreprinderilor, aferent trim.III 2003 în sumă de X lei, acesta fiind calculat și evidențiat în trim.IV 2003 și achitat cu OP nr.8/31.03.2004.

Pentru înregistrarea cu întârziere a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi și penalități de întârziere pe perioada 25.10.2003 – 25.01.2004.

#### IMPOZITUL PE VENITUL MICROÎNTREPRINDERILOR IN ANUL 2004

În lunile martie și iulie 2004, organele de inspecție fiscală au constatat, potrivit evidenței contabile că **S.C. .X. .X. S.R.L.** stornează facturile fiscale nr. .X./09.12.2003 și nr. .X./21.06.2004, fără a prezenta documentul justificativ care a stat la baza înregistrării contabile.

Prin urmare, aceste înregistrări au fost efectuate de societate fără a avea la bază un document justificativ așa cum este prevăzut în Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de X lei.

Din verificarea documentelor a rezultat că **SC .X. .X. SRL** a emis în trim.I 2004 către S.C. .X. S.A. trei facturi cu explicația « fibră optică », « abonament servicii transmisie date » și « taxă instalare servicii » iar în trim.II 2004 a emis 4 facturi cu explicația « instalare servicii internet » și « abonament servicii internet ».

Relațiile comerciale s-au derulat între cele două societăți în baza contractelor de servicii nr.1/01.06.2003 și nr.2/01.06.2003.

Având în vedere prevederile legale și contractuale prezentate, precum și caracterul de continuitate al serviciilor prestate, s-a constatat că, pentru serviciile prestate în luna martie 2004, societatea a emis în luna mai 2004 factura nr.X/11.05.2004, TVA aferentă în sumă de X lei iar contravaloarea acesteia trebuia să fie inclusă în veniturile trim.I 2004 și să plătească impozit pe venit în sumă de X lei.

Pentru înregistrarea cu întârziere a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi și penalități de întârziere.

Totodată, conform balanței de verificare la data de 31.12.2004 s-a constatat că societatea a încasat avansuri de la clienți în sumă totală de .X. lei iar în luna ianuarie 2005 a stornat avansurile fără a avea documentul justificativ care a stat la baza înregistrării contabile.

Prin urmare, aceste înregistrări au fost efectuate de societate fără a avea la bază un document justificativ așa cum este prevăzut în Legea



contabilității nr. 82/1991 cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de X lei.

De asemenea, din verificarea documentelor a rezultat că **SC .X. .X. SRL** a emis în cursul anului 2004 către S.C. .X. S.A. un număr de 14 facturi dintre care nouă facturi pentru servicii transmisie date cu abonament iar cinci pentru cablare și instalare fibră optică.

În sem.II 2004, relațiile comerciale dintre cele două societăți s-au derulat în baza Contractului de servicii nr.X/01.06.2004 și a Contractului de servicii de cablare nr.X/08.01.2004.

În trim.I 2004, societatea nu a emis facturi către S.C. .X. S.A. în baza Contractului de servicii de cablare nr.X/08.01.2004.

În luna decembrie 2004, între SC .X. .X. SRL și SC .X. SRL a fost încheiat Acordul de predare-primire nr.X/15.12.2004 prin care a fost reziliat Contractul de servicii nr.1/01.06.2004 iar urmare a rezilierii societatea a transmis către S.C. .X. S.A. Notificarea din 16.12.2004, prin care i-a comunicat acesteia încetarea relațiilor derulate în baza contractului nr.X/01.06.2004.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai constatat că în lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2004, **S.C. .X. .X. S.R.L.** nu a emis facturi fiscale către S.C. .X. S.A. deși potrivit contractului de prestări servicii încheiat între părți, avea această obligație.

Ca urmare a celor precizate mai sus, organele de inspecție fiscală au calculat prin estimare veniturile ce trebuiau înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. .X. .X. S.R.L.** rezultând, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003, impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de X lei pentru care au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente.

#### TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ AFERENTĂ ANULUI 2003

În luna august 2003, **S.C. .X. .X. S.R.L** a înregistrat cheltuieli cu materiale consumabile, respectiv cu benzina, exercitându-și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei fără a deține mijloace de transport și fără să înregistreze în contabilitate intrarea acestor materiale în gestiune, încalcând astfel prevederile art. 24 alin. (2) lit. a din Legea nr. 345/2002.

De asemenea, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu marmura fără să justifice aceste cheltuieli ca având legatură cu activitatea economică a **S.C. .X. .X. S.R.L.**, astfel că a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei pentru care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere aferente.

Așa cum s-a constatat și la capitolul impozit pe venitul microîntreprinderilor, **S.C. .X. .X. S.R.L** nu a înregistrat veniturile din relația cu

S.C. .X. S.A. așa cum era prevăzut în contractul de prestări servicii încheiat între părți. Taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei a fost colectată cu întârziere, astfel că au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada 26.10.2003 – 25.11.2003.

În perioada octombrie - decembrie 2003, **S.C. .X. .X. S.R.L** a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă achiziționării de piese de schimb auto, benzina în condițiile în care nu deținea mijloace de transport, achiziționării unei centrale Romstal în condițiile în care nu justifică aceste cheltuieli ca având legatură cu activitatea economică a societății.

#### TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ AFERENTĂ ANULUI 2004

În lunile martie și iulie 2004, **S.C. .X. .X. S.R.L** a stornat în mod eronat facturile fiscale nr. .X./09.12.2003 și nr. X/21.06.2004, valoarea taxei pe valoarea adăugată colectată stornată fiind de X lei. Stornarea taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei s-a efectuat în mod eronat întrucât **S.C. .X. .X. S.R.L** nu a respectat prevederile art. 160 alin. (1) lit. b din Legea nr. 571/2003.

De asemenea, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale de achiziție a unui aparat de aer condiționat, piese de mobilier, parbriz auto, frigider, suport TV, hidrofor, tâmplărie PVC fără să justifice aceste cheltuieli ca având legatură cu activitatea economică a **S.C. .X. .X. S.R.L**.

În lunile aprilie, mai și iunie 2004, **S.C. .X. .X. S.R.L** a preluat în mod eronat în "Declarațiile privind taxa pe valoarea adăugată" înregistrate la Administrația finanțelor publice sector 1 soldul taxei pe valoarea adăugată diminuând taxa pe valoarea adăugată de plată și majorând taxa pe valoarea adăugată de rambursat.

Din verificarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă lunii mai 2004, organele de inspecție fiscală au constatat că între taxa pe valoarea adăugată deductibilă rezultată din Jurnalul de cumpărări și balanța de verificare și Declarația privind taxa pe valoarea adăugată pentru luna mai a rezultat o diferență de taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, diferență pe care **S.C. .X. .X. S.R.L** nu a putut să o justifice cu documente.

În urma reverificării relațiilor comerciale dintre **SC .X. .X. SRL** și S.C. .X. S.A. a rezultat că, pentru serviciile prestate în luna martie 2004, societatea a emis în luna mai 2004 factura nr.X/11.05.2004, astfel că TVA aferentă în sumă de X lei a fost colectată cu întârziere, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi și penalități de întârziere pe perioada 26.04.2004 – 25.06.2004.

Conform balanței de verificare la data de 31.12.2004, societatea a încasat avansuri de la clienți în sumă de .X. lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei. În luna ianuarie 2005, **S.C. .X. .X. S.R.L** a stornat avansurile fără a avea documente justificative care să stea la baza stornării, încălcând astfel prevederile art. 160 alin. (1) lit. b din Legea nr. 571/2003.

**S.C. .X. .X. S.R.L** a înregistrat în luna decembrie 2004 factura fiscală nr. X/06.08.2004 emisă de S.C. X S.R.L. în sumă totală de X lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei. Din verificarea efectuată s-a constatat că factura menționată mai sus a mai fost înregistrată în contabilitate și în luna august 2004. Prin această înregistrare contabilă, societatea a dublat în mod eronat taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă acestei facturi fiscale încălcând astfel prevederile art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai constatat că în lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2004, **S.C. .X. .X. S.R.L.** nu a emis facturi fiscale către S.C. .X. S.A. deși potrivit contractului de prestări servicii încheiat între părți, avea această obligație.

Ca urmare a celor precizate mai sus, organele de inspecție fiscală au calculat prin estimare veniturile ce trebuiau înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. .X. .X. S.R.L.** rezultând, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003, și o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei pentru care au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente.

#### TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ AFERENTĂ ANULUI 2005

În luna mai 2005, **S.C. .X. .X. S.R.L** a evidențiat în contabilitate facturile fiscale nr. X/12.05.2005 și nr. X/12.05.2005 emise de S.C. X S.R.L. în care la rubrica "cumpărător" este înscrisă S.C. X S.R.L. și nu **S.C. .X. .X. S.R.L.** Având în vedere ca facturile fiscale menționate mai sus nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X. .X. S.R.L** a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei potrivit art. 155 alin. (8) lit. d din Legea nr. 571/2003.

**S.C. .X. .X. S.R.L** a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale emise de S.C. .X. X S.R.L. în care la codul fiscal al cumpărătorului este trecut un alt cod fiscal. Având în vedere că facturile fiscale menționate mai sus nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X. .X. S.R.L** a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în suma de 2.385 lei potrivit art. 155 alin. (8) lit. d din Legea nr. 571/2003.

În lunile aprilie și iunie 2005, **S.C. .X. .X. S.R.L** a emis facturi fiscale către societatea X cu domiciliul fiscal în Austria. Întrucât **S.C. .X. .X. S.R.L** a facturat cu cota zero de taxa pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală au solicitat societății să prezinte documentele justificative

pentru operațiunile de export, documente pe care **S.C. .X. .X. S.R.L** nu le-a prezentat.

Potrivit art. 155 alin. (8) lit. g din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, **S.C. .X. .X. S.R.L** avea obligația să cuprindă în factura fiscală emisă către societatea X Austria “cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz.”

Ca urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei.

De asemenea, **S.C. .X. .X. S.R.L** a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr. X/13.12.2005 emisă de S.C. .X. S.R.L. reprezentând “tamplarie PVC.” Valoarea totală a facturii este de .X. lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei dar societatea nu a justificat aceste cheltuieli ca având legatură cu activitatea economică a societății. Potrivit art. 21 alin. (1) din legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli în sumă de X lei este nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

**III. Luând în considerare constatarile organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:**

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

- **impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de .X. lei**
- **dobânzi și penalități de întârziere aferente impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de .X. lei**
- **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei**
- **dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei**

**Agencia Natională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății obligațiile mai sus menționate, în condițiile în care acestea nu au pus în executare considerentele Deciziei nr.458/23.12.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor.**

**În fapt,** la data de 17.04.2006 a fost emisă Decizia de impunere nr.X în baza Raportului de inspecție fiscală din 17.04.2006 încheiat de către

organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Antifraudă Fiscală - Activitatea de control fiscal.

Împotriva deciziei mai sus menționată, societatea a formulat contestație care a fost soluționată prin emiterea de către Direcția generală de soluționare a contestațiilor a Deciziei nr.458/23.12.2009.

Prin Decizia nr.458/23.12.2009 s-a dispus:

„1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X/17.04.2006 pentru suma de .X. lei reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul microîntreprinderilor;
- X lei – taxa pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC .X. .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X/17.04.2006 pentru suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

3. Desființarea Deciziei de impunere nr. X/17.04.2006 pentru suma de X lei reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul microîntreprinderilor;
- X lei – dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- X lei – taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

urmând să se refacă inspecția fiscală de către o altă echipă și să se emită o nouă decizie de impunere, pe aceeași perioadă și pentru aceleași impozite, ținând cont de cele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu prevederile legale în vigoare.”

Urmare pct.3 din dispozitivul Deciziei nr.458/23.12.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală au emis Decizia de impunere nr.X/21.06.2010 în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./17.06.2010 prin care s-a stabilit ca obligație de plată suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** - impozit pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;

- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**În drept**, potrivit art. 216 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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 coroborat cu pct.12.7. din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

***“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”***

iar prin pct.12.8 din același act normativ:

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

Potrivit acestor prevederi legale, prin noul act administrativ fiscal întocmit urmare a deciziei de desființare care va fi pusă în executare în termen de 30 zile de la data comunicării nu se pot stabili în sarcina contestatoarei sume mai mari decât cele din actul desființat, iar noua verificare se va efectua numai pentru aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr..X./17.06.2010 încheiat ca urmare a Deciziei nr.X/23.12.2009, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei ca și obligații de plată suplimentare impozitul pe venitul microîntreprinderilor în sumă de .X. lei care se compune din:

- X lei;
- .X. lei;
- X lei.

În ceea ce privește impozitul pe venitul microîntreprinderilor în sumă de X lei, respectiv .X. lei, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile martie și iulie 2004, SC .X. .X. SRL a diminuat veniturile societății prin operațiuni de stornare în condițiile în care aceste stornări au fost efectuate prin note contabile și nu prin facturi de stornare care reprezintă documente justificative ale operațiunii.

Or, Direcția generală de soluționare a contestațiilor s-a pronunțat asupra acestor sume care au făcut obiectul Deciziei de impunere nr. X/17.04.2006 contestată, prin Decizia nr.458/23.12.2009 cap.III pct.1.5, în sensul că a respins contestația formulată de SC .X. .X. SRL ca neîntemeiată.

Prin urmare, se reține că prin Decizia de impunere nr.28/21.06.2010 organele de inspecție fiscală au dublat obligația de plată a impozitului pe venitul microîntreprinderilor cu suma de X lei, respectiv de .X. lei, reținută ca fiind de plată prin Decizia nr.458/23.12.2009.

De asemenea, în ceea ce privește TVA, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit de plată suma de .X. lei, din componența căreia fac parte, spre exemplu, și următoarele sume:

- suma de X lei și respectiv de .X. lei, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile martie și iulie 2004, SC .X. .X. SRL a diminuat TVA colectată prin operațiuni de stornare în condițiile în care aceste stornări au fost efectuate prin note contabile și nu prin facturi de stornare care reprezintă documente justificative ale operațiunii;

- suma de X lei, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. .X. SRL a dedus TVA aferentă unor facturi fiscale în care la rubrica "cumpărător" este înscrisă altă societate ;

- suma de X lei, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. .X. SRL a dublat în mod eronat taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă aceleiași facturi înregistrată în contabilitate atât în luna august 2004 cât și în luna decembrie 2004.

Or, Direcția generală de soluționare a contestațiilor s-a pronunțat asupra acestor sume care au făcut obiectul Deciziei de impunere nr. X/17.04.2006 contestată, prin Decizia nr.458/23.12.2009 cap.III pct.2.2., 2.3 și 2.5, în sensul că a respins contestația formulată de SC .X. .X. SRL ca neîntemeiată.

Prin urmare, se reține că prin Decizia de impunere nr.X/21.06.2010 organele de inspecție fiscală au dublat obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată cu suma de X lei, .X. lei, X lei respectiv de X lei, reținută ca fiind de plată prin Decizia nr.458/23.12.2009.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală nu au pus în executare considerentele Deciziei nr.458/23.12.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor în sensul că au cuprins și stabilit ca obligații suplimentare de plată prin Decizia de impunere nr.X/21.06.2010, contestată, și sumele reținute ca datorate prin Decizia nr.458/23.12.2009, prin respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. X/17.04.2006.

Astfel se reține că, Raportul de inspecție fiscală încheiat la finalizarea acțiunii de reverificare ca urmare a deciziei de desființare a organului de soluționare a contestației, trebuia să cuprindă la capitolul 3 <Constatare fiscale>, numai aspectele privind obligațiile fiscale care reprezintă obiectul reverificării.

Actul administrativ fiscal emis la finalizarea acțiunii de reverificare ca urmare a deciziei organului de soluționare a contestației trebuia să cuprindă obligațiile fiscale suplimentare și accesoriile aferente, stabilite de organul de inspecție fiscală pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul reverificării.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, urmează să se desființeze Decizia de impunere contestată, iar organele de inspecție fiscală vor pune în executare Decizia nr.458/23.12.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor, conform art. 216 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea se reține că prin desființarea în cauză, Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu a antamat fondul cauzei, respectiv nu s-a pronunțat asupra caracterului obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată de către organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.X/21.06.2009, ci asupra faptului că organele de inspecție fiscală aveau obligația ca la reverificare să vizeze strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a desființat Decizia de impunere nr. X/17.04.2006, anterioară celei contestate, prin Decizia de soluționare nr.458/23.12.2009, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor pct.12.7. și pct.12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și art.216 din



Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

**Desființarea Deciziei de impunere nr.X/21.06.2010 pentru suma de .X. lei reprezentând:**

- **.X. lei** - impozit pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- **.X. lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

urmând a fi pusă în aplicare în mod corespunzător Decizia nr. 458/23.12.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor.

**Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la data comunicării.**

**DIRECTOR GENERAL  
X**