



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA NR. 90/2011**

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. X S.R.L.**  
din localitatea X, strada X, nr. X, județul Suceava,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. 9037/03.08.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. X/03.08.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. 9037/03.08.2011, cu privire la contestația formulată de S.C. X S.R.L. X, str. X, nr. X, județul Suceava.

**S.C. X S.R.L.** contestă **suma totală de X lei**, din care X lei stabilită prin Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011, reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- X lei penalități aferente impozitului pe profit;
- X lei taxa pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată

și X lei stabilită prin Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. X din 14.06.2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. X S.R.L. X contestă Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011, și Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. X din 14.06.2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală,**

**privind obligațiile fiscale în sumă totală de X lei, reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale acestora.**

*1. Societatea susține că decizia de impunere nr. X din 14.06.2011 a fost emisă cu încălcarea prevederilor art. 105 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Ordinului ANAF nr. 713/2004 privind Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale*

Petenta precizează că, pentru perioada 01.10.2008 – 30.09.2009, a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale în urma căreia s-a emis Decizia de impunere nr. X din 27.08.2008 pentru perioada 01.10.2008 – 30.04.2009 și Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. X din 13.01.2010 pentru perioada 01.05.2009 – 30.09.2009.

Societatea precizează că, în data de 23.05.2011, a fost emisă de către DGFP AIF Suceava, decizia de reverificare nr. X înregistrată la SC X SRL sub nr. X din 30.05.2011, prin care se dispune verificarea modului de constituire și înregistrare a obligațiilor față de bugetul consolidat al statului aferente perioadei 01.10.2008 – 31.12.2010, precum și reverificarea taxi pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2008 – 30.09.2009.

Petenta invocă prevederile art. 105 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale O.M.F.P. nr. 713/2004 privind Carta drepturilor contribuabililor, ale pct. 102.4 lit. c și d și 102.6 din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Societatea susține că, potrivit acestor prevederi legale, reverificarea unei perioade se face doar în condițiile expres prevăzute de lege și că decizia de reverificare trebuie să cuprindă obligatoriu una din cele două situații prevăzute de lege pentru justificarea reverificării, respectiv:

1. apariția datelor suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor;
2. erori de calcul care influențează rezultatele acestora.

Petenta susține că Decizia de reverificare nr. X din 23.05.2011 nu prezintă la rubrica „motivul reverificării” elementele suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor anterioare, care justifică decizia de reverificare a inspecției fiscale.

Societatea precizează că, din analiza motivului reverificării precizat în decizia nr. X din 23.05.2011, raportat la conținutul pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004, rezultă că reverificarea a fost efectuată ca urmare a datelor suplimentare necunoscute la data emiterii deciziei de impunere nr. X/27.08.2009 și a deciziei de nemodificare a bazei impozabile nr. X/13.01.2010, obținute ca urmare a unui control încrucișat.

Petenta consideră că, cele constatate de către organele fiscale în urma verificărilor încrucișate, respectiv, că furnizorii societății nu desfășoară activitate la sediul declarat (SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X) sau că nu dețin documente justificative, acestea fiind ridicate de poliția din X (SC X SRL X), acestea nu pot fi considerate elemente noi, necunoscute organelor de inspecție fiscală cu prilejul controalelor anterioare, astfel încât să justifice reverificarea aceleași perioade și

acelui X tip de impozit și stabilirea fără drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorii respectivi, din următoarele motive:

1) dacă verificările încrucișate ar fi fost inițiate de către organele de inspecție fiscală care au întocmit anterior decizia de impunere nr. X/27.08.2009 și decizia de nemodificare bazei de impunere nr. X/13.01.2010, pentru perioada 01.10.2008 – 30.09.2009, perioada ce face obiectul deciziei de reverificare, există probabilitatea ca furnizorii respectivi să poată fi contactați, rezultatul controalelor fiind altul.

Petenta susține că din datele disponibile pe site-ul oficial al Oficiului Registrului Comerțului și pe cel al Ministerului Finanțelor Publice, rezultă că societățile respective sunt societăți active atât din punct de vedere al Legii 31/1990 cât și al îndeplinirii obligațiilor fiscale.

2) Petenta susține că, potrivit art. 6 din Codul de procedură fiscală, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra împrejurărilor edificatoare în cauză și invocă prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală și ale H.G. nr. 1050/2004.

Petenta susține că în urma controalelor încrucișate efectuate, datele cunoscute despre aceste societăți sunt aceleași ca și cele cunoscute la data emiterii deciziilor de impunere nr. X/27.08.2009 și a deciziei de nemodificare a bazei impozabile nr. X/13.01.2010 și că nu au fost identificate tranzacții neînregistrate în contabilitatea SC X SRL.

3) Societatea susține că nu poate fi făcută răspunzătoare pentru comportamentul fiscal al altor firme furnizoare și că faptul că societățile în cauză nu au putut fi verificate de organele fiscale din diferite motive, aceste fiind declarate inactive la data controlului (X, X) sau nu sunt de găsit (X, X) nu sunt aspecte ce pot fi imputate societății X SRL. Petenta invocă Decizia V din 15 ianuarie 2007 privind recursul în interesul legii, declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, cu privire la aplicarea prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991 și a art. 21 alin. 4 din Legea nr. 571/2003.

4) Petenta susține că, la momentul achizițiilor respective, societățile furnizoare aveau conturi bancare deschise, nu erau declarate inactive de către Ministerul Finanțelor Publice, tranzacțiile fiind reale, consemnate în documente justificative care atestă intrarea și ieșirea acestora din gestiune (NIR, bon de consum, deviz de montaj, factură manoperă service auto), iar plățile au fost efectuate în principal prin virament bancar.

5) Petenta susține că, faptul că organele de inspecție fiscală au primit precizări că o parte din furnizori nu-și mai desfășoară activitatea, nu sunt de găsit, sunt declarați contribuabili inactivi, nu înseamnă că neregularitățile lor pot avea repercursiuni asupra societății în cauză, deoarece legea nu se aplică retroactiv. Petenta invocă prevederile art. 11 din Legii nr. 571/2003.

6) Petenta susține că, și în condițiile în care furnizorii în cauză nu ar fi reflectat în evidența lor contabilă operațiunile derulate, cumpărătorul nu poate fi privat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, singura situație prevăzută de lege

prin care se transferă răspunderea acestora în sarcina cumpărătorului fiind reglementată strict prin art. 151<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003.

Societatea precizează că, din constatările organelor de inspecție fiscală nu rezultă dacă societățile furnizoare în cauză sunt trecute pe lista contribuabililor inactivi la data inspecției fiscale sau la data operațiunilor în cauză.

De asemenea, susține că Decizia de reverificare nr. X din 23.05.2011 nu îndeplinește condițiile prevăzute de lege pentru ca o perioadă supusă inspecției fiscale să poată fi reverificată, nu conține nici un element suplimentar necunoscut la data emiterii deciziilor anterioare și nu poate conduce legal la anularea dreptului de deducere a TVA.

Contestatoarea susține că, odată ce taxa pe valoarea adăugată rămâne deductibilă prin Decizia de impunere nr. X/27.08.2009 și prin Decizia de nemodificare a bazei impozabile nr. X din 13.01.2010, implicit costul/cheltuiala este deductibilă și invocă în acest sens prevederile art. 213 alin. 5 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și ale pct. 9.4 din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137/2011.

Petenta susține că, excepția prevăzută la art. 105 alin. 3 din Codul de procedură fiscală se referă la reverificarea unei perioade numai în condițiile apariției, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, a unor date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.

Societatea susține că legislația fiscală în vigoare nu reglementează ca sancțiune anularea dreptului de deducere (din punct de vedere al TVA și al impozitului pe profit) al cumpărătorului în următoarele situații:

- că nu s-a putut efectua controlul încrucișat la furnizorii respectivi deoarece administratorii societății au fost de negăsit;
- că furnizorii ar fi încălcat prevederile legale în materia contabilității, neexistând cadrul legal pentru a stabili și obligații fiscale față de bugetul de stat în sarcina societății cumpărătoare.

*2. Petenta susține că emiterea deciziilor de impunere nr. X/14.06.2011 și nr. X/14.06.2011 și reîncadrarea/reconsiderarea operațiunilor economice s-au făcut prin aplicarea incorectă a art. 11 alin. 1 și art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.*

Societatea precizează că s-a constituit în anul 1991 și are ca obiect principal de activitate „transporturi rutiere de mărfuri” cod CAEN 4941, care intră sub incidența O.U.G. nr. 109/2005 cu modificările ulterioare, privind transporturile rutiere.

Petenta precizează că parcul auto pe care îl deține este compus din autovehicule de tip TIR – cap tir +semiremorcă, iar achizițiile efectuate în perioada supusă inspecției fiscale au fost destinate întreținerii și reparației, fiind cheltuieli de mentenanță ale parcului auto.

Contestatoarea precizează că organele de inspecție au procedat la reconsiderarea tranzacției în ce privește cheltuielile generate de întreținerea parcului auto în sumă de X lei.

Petenta susține că, în urma reconsiderării, rezultă faptul că societatea nu are dreptul la nici o cheltuială de întreținere pentru parcul auto pentru anii 2009 și 2010, mai mult valoarea reconsiderată de pe costuri în anul 2009 depășește valoarea cheltuielii înregistrate în contul 6024 înregistrate în contabilitatea societății.

Societatea susține că, prin înregistrarea cheltuielilor cu piesele de schimb achiziționate în valoare de X lei, au fost respectate prevederile legale și invocă prevederile art. 19 și 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

*3. Petenta susține că deciziile de impunere nr. X/14.06.2011 și nr. X/X/14.06.2011 au fost emise prin evocarea eronată a art. 21 alin. 4, art. 146 alin. 1 lit. a și art. 155 alin. 5 pct. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare.*

Petenta precizează că organele de inspecție fiscală au considerat facturile de achiziții piese auto în valoare de X lei fără TVA, emise de furnizorii SC X SRL X, SC X SRL X, SC XSRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, ca fiind documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 din Legea nr. 571/2003, pe motiv că nu conțin elementele prevăzute la art. 155 alin. 5 pct. 5 din Legea nr. 571/2003, respectiv:

- nu se specifică denumirea sau marca de autovehicul căruia i se adresează;
- nu se specifică cod produs pentru piesa respectivă;
- nu se specifică dacă sunt piese noi sau folosite;
- nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport;
- alte elemente specifice pe o factură de piese auto;
- nu există dovezi care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în firmă.

Contestatoarea susține că, în normele contabile și fiscale care fac referire la documentele justificative, nu se regăsesc enumerate elementele lipsă constatate la motivele de fapt din deciziile de impunere contestate, motiv pentru care consideră că nu a încălcat prevederile legale invocate la motiv de drept.

Petenta susține că, prin Decizia de impunere anterioară și prin decizia de nemodificare a bazei impozabile, organele fiscale nu rețin lipsa elementelor obligatorii pentru ca operațiunile economice consemnate în facturile emise de furnizorii SC X SRL X, SC XSRL X, SC XSRL X, SC X SRL X și SC X SRL X să fie considerate ca fiind cheltuieli nedeductibile sau cheltuieli fără drept de deducere.

Societatea precizează că documentele justificative întocmite de societate (NIR pentru piesele de schimb intrate în gestiune și înregistrate în contul 3024, bon de consum pentru ieșirea din magazie) atestă realitatea operațiunilor patrimoniale, indiferent de comportamentul fiscal al furnizorilor săi.

Petenta invocă prevederile O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar – contabile, art. 21, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 6 din Legea nr. 82/1991 a contabilității.

*4. Petenta susține că deciziile de impunere nr. X/14.06.2011 și nr. X/14.06.2011 au fost emise prin încălcarea art. 151<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare.*

Societatea susține că, facturile de achiziții piese auto în valoare de X lei fără TVA emise de furnizorii SC X SRL X, SC X SRL X, SC XSRL X, SC X SRL X și SC X SRL X, destinate întreținerii parcului auto al societății, îndeplinesc condițiile și nu încalcă prevederile legale care au stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate nr. X/14.06.2011 și nr. X/14.06.2011, și că prin aceste decizii organul fiscal a antrenat răspunderea solidară la plata TVA a societății X SRL.

Petenta susține că singura situație prevăzută expres de legea fiscală prin care se transferă răspunderea acestora în sarcina cumpărătorului este reglementată strict prin art. 151<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003, conform căruia dacă beneficiarul nu dovedește achitarea taxei către persoana obligată la plata taxei, acesta este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei.

Societatea susține că această situație este exclusă, având în vedere că aceste facturi au fost achitate, marea lor majoritate fiind achitate prin bancă.

*5. Societatea susține că decizia de impunere nr. X/14.06.2011 privind impozitul pe profit a fost emisă cu încălcarea prevederilor art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind calculul impozitului pe profit și calculul accesoriilor datorate.*

Contestatoarea susține că impozitul pe profit și accesoriile aferente au fost stabilite incorect, cu încălcarea prevederilor art. 19 din Legea nr. 571/2003, prin stabilirea unor cheltuieli nedeductibile mai mari decât cheltuiala înregistrată efectiv în evidența contabilă.

Petenta susține că din fișele pentru contul 6024 – cheltuieli cu piesele de schimb și contul 6028 rezultă că, în unele perioade fiscale, valoarea nedeductibilă este mai mare decât valoarea contabilă a cheltuielii, după cum urmează:

Data	explicație	Valoare contabilitate 6024	Valoare facturi decizie de impunere	Suma deductibilă
31.12.2008	Chelt. piese auto	X	X	X
31.01.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
28.02.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
31.03.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim. I		X	X	X
30.04.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
31.05.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
30.06.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim. II		X	X	X
31.07.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
31.08.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
30.09.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim. III		X	X	X
31.10.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
30.11.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
31.12.2009	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim IV		X	X	X
31.01.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
28.02.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
31.03.2010	Chelt. piese auto	X	X	X

Total trim I		X	X	X
30.04.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
31.05.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
30.06.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim II		X	X	X
31.07.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
31.08.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
30.09.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim III		X	X	X
31.10.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
30.11.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
31.12.2010	Chelt. piese auto	X	X	X
Total trim IV		X	X	X
TOTAL	Chelt. piese auto	X	X	X

Societatea susține că impozitul pe profit și accesoriile aferente au fost calculate în mod eronat, cu încălcarea prevederilor art. 19 din Legea nr. 571/2003 și invocă prevederile art. 80 și 94 din O.G. nr. 92/2003.

**II. Prin Decizia de impunere nr. X/14.06.2011, înregistrată sub nr. X/17.06.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X, s-au stabilit în sarcina societății creanțe fiscale în sumă totală de X lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, iar prin Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de X lei, reprezentând X lei impozit pe profit, X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, X lei taxa pe valoarea adăugată și X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

*1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. X/14.06.2011, înregistrată sub nr. X/17.06.2011*

Organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție care nu cuprind toate elementele prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003, pe care nu se specifică nici o denumire sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, având în vedere complexitatea și importanța pieselor respective (de ex: cutii de viteză, cardan punte spate, pompă injecție etc.), nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Organele de control au constatat că nu există avize de livrare pentru piesele respective, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării. Pentru piesele respective s-au întocmit NIR și bonuri de consum, emise pe calculator, care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în firmă.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că, pentru clarificarea acestor aspecte, a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, care a declarat că:

- este responsabil cu aprovizionarea cu piese auto;
- piesele i-au fost livrate la poarta firmei de către societățile contactate pe bază de comandă;
- nu poate explica de ce piesele respective nu au o denumire detaliată sau alte elemente de identificare, dar că acestea s-au potrivit la mașini;
- piesele respective au fost montate la SC X SRL (societate afiliată, aflată la aceeași adresă cu SC X SRL) și că nu știe de ce nu au fost întocmite devize de lucrări și facturi de manoperă (montaj) pentru piesele respective.

Organele de control precizează că s-au constatat necorelații între achizițiile declarate de SC X SRL și livrările declarate de furnizorii acestor piese de schimb și materiale (prin declarația 394), motiv pentru care s-au solicitat verificări încrucișate la agenții economici respectivi organelor fiscale teritoriale din zonele unde au domiciliul fiscal aceste societăți, în vederea verificării modului de înregistrare a acestor facturi în contabilitatea societății emitente, a documentelor de proveniență pentru aceste bunuri și a altor elemente care să ateste realitatea faptului că aceste bunuri au fost efectiv livrate de furnizorii respectivi către SC X SRL X.

Organele de control menționează că, în urma verificărilor încrucișate, s-au constatat următoarele:

- furnizorul SC X SRL X nu a fost găsit la sediul declarat, acolo locuind o altă persoană fizică, fără nici o legătură cu societatea în cauză;
- furnizorul SC X SRL Suceava nu a fost găsită la sediul declarat, adresele trimise de către organele de inspecție fiscală la sediul societății și la domiciliul administratorului întorcându-se cu mențiunea „societatea necunoscută” sau „destinatar mutat de la adresa - nu se cunoaște noul domiciliu”.

În ambele cazuri, organele fiscale au inclus societățile pe lista contribuabililor inactivi, pentru nefuncționare la sediul social declarat.

Organele de control au stabilit că societatea nu are dreptul de a deduce TVA în sumă de X lei, aferent facturilor emise de furnizorii menționați, în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010.

Organele de control au stabilit TVA suplimentară în sumă de X lei în baza prevederilor art. 11 alin. 1 și art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare și ale H.G. 44/2004 pentru probarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

*2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, majorările de întârziere aferente în sumă de X lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011.*



Prin decizia de reverificare nr. X din 23.05.2011, s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.2008 – 30.09.2009 din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, pe motiv că, pentru clarificarea unor aspecte apărute în timpul desfășurării inspecției fiscale generale aflată în desfășurare la SC X SRL X, pentru perioada 01.10.2008 – 31.12.2010, s-a solicitat efectuarea unor verificări încrucișate la cinci societăți cu care agentul economic a desfășurat relații comerciale în perioada supusă verificării (SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X).

Organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2008 – 31.12.2010, societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție care nu cuprind toate elementele prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003, pe care nu se specifică nici o denumire sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, având în vedere complexitatea și importanța pieselor respective (de ex: cutii de viteză, cardan punte spate, pompă injecție etc.), nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Organele de control au constatat că nu există avize de livrare pentru piesele respective, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării. Pentru piesele respective s-au întocmit NIR și bonuri de consum, emise pe calculator, care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în firmă.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că, pentru clarificarea acestor aspecte, a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, care a declarat că:

- este responsabil cu aprovizionarea cu piese auto;
- piesele i-au fost livrate la poarta firmei de către societățile contactate pe bază de comandă;
- nu poate explica de ce piesele respective nu au o denumire detaliată sau alte elemente de identificare, dar că acestea s-au potrivit la mașini;
- piesele respective au fost montate la SC X SRL (societate afiliată, aflată la aceeași adresă cu SC X SRL) și că nu știe de ce nu au fost întocmite devize de lucrări și facturi de manoperă (montaj) pentru piesele respective.

Organele de control precizează că s-au constatat necorelații între achizițiile declarate de SC X SRL și livrările declarate de furnizorii acestor piese de schimb și materiale (prin declarația 394), motiv pentru care s-au solicitat verificări încrucișate la agenții economici respectivi organelor fiscale teritoriale din zonele unde au domiciliul fiscal aceste societăți, în vederea verificării modului de înregistrare a acestor facturi în contabilitatea societății emitente, a documentelor de proveniență pentru aceste bunuri și a altor elemente care să ateste realitatea faptului că aceste bunuri au fost efectiv livrate de furnizorii respectivi către SC X SRL X.

Organele de control precizează că, în urma verificărilor efectuate, s-au constatat următoarele:

- în ceea ce privește furnizorul SC X SRL X, organele de inspecție fiscală au trimis invitații pe adresa sediului declarat al societății și pe adresa de domiciliu a

administratorului acesteia (în persoana domnului X), însă acest demers a rămas fără rezultat. S-a constatat că societatea nu funcționează la sediul declarat și că pentru această societate este demarată procedura de insolvență, dar administratorul judiciar nu a reușit să intre în posesia documentelor contabile ale SC X SRL. De asemenea, s-a constatat că societatea nu a mai depus nici un fel de declarații la organul fiscal teritorial și că nu a declarat alte puncte de lucru.

- în ceea ce privește furnizorul SC X SRL X, organele de inspecție fiscală au trimis invitații pe adresa sediului declarat al societății și pe adresa de domiciliu a administratorului acesteia (în persoana domnului X), însă acest demers a rămas fără rezultat. S-a constatat că societatea nu funcționează la sediul declarat, acolo locuind o persoană fizică ce nu are legătură cu societatea verificată;

- în cazul furnizorului SC X SRL, s-a constatat că, din luna aprilie 2010, această societate și-a schimbat administratorul, d-na X cu domiciliul în X, cedând părțile sociale în favoarea d-lui X, cu domiciliul în X, iar domiciliul a fost schimbat din X în X. Conform Notei explicative date de noul administrator, documentele contabile din perioada 2008 – martie 2010 a fost ridicate de Poliția orașului X, iar un dosar cu acte contabile din perioada ianuarie - martie 2010 se află la Garda Financiară X. S-a mai constatat că societatea X SRL a mai fost verificată de către organele de control ale DGFP, prilej cu care a fost stabilită în sarcina societății verificate suma totală de plată de X lei, pe motiv că societatea nu a prezentat la control documente justificative prin care să facă dovada achiziționării de bunuri și în perioada septembrie 2008 – decembrie 2009 (perioada în care a livrat bunuri către SC X SRL.

- în cazul furnizorilor SC X SRL și SC X SRL, avându-i ca administrator pe X și X (soț și soție), s-au trimis adrese la sediile declarate și la domiciliul acestora pentru prezentare în vederea verificării, însă în toate cazurile adresele s-au întors având mențiunea „societatea necunoscută,, sau „destinatar mutat de la adresa – nu se cunoaște noul domiciliu,,. În ambele cazuri, societățile au fost incluse pe lista contribuabililor inactivi, pentru nefuncționare la sediul declarat.

Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de X lei și au stabilit în sarcina SC X SRL un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, în baza prevederilor art. 11 alin. 1 pct. 1, art. 21 alin. 4 lit. f, art. 65 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de control au considerat că taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile în cauză de achiziție a pieselor și materialelor în sumă de X lei este nedeductibilă, în baza prevederilor art. 11 alin. 1, art. 146 alin. 1 lit. a și ale art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă de X lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere 15% în sumă de X lei, iar pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de X lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere 15% în sumă de X lei, în baza prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei stabilită prin Decizia de impunere nr. X/14.06.2011, înregistrată sub nr. X/17.06.2011, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra deductibilității acestei sume în condițiile în care, pe de o parte, organele de control nu au făcut o analiză completă pentru determinarea stării de fapt fiscale iar, pe de altă parte, societatea depune documente noi, neanalizate de către organele de control.**

**În fapt**, organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție pe care nu se specifică denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici codul produselor pentru piesele respective, având în vedere complexitatea și importanța acestora (de ex: cutii de viteză, cardan punte spate, pompă injecție etc.), nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Organele de control au constatat că nu există avize de livrare pentru piesele respective, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării.

De asemenea, s-a constatat că pentru piesele respective s-au întocmit NIR - uri și bonuri de consum, emise pe calculator, care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în interesul firmei.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că, pentru clarificarea acestor aspecte, a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, care a declarat că:

- este responsabil cu aprovizionarea cu piese auto;
- piesele i-au fost livrate la poarta firmei de către societățile contactate pe bază de comandă;
- nu poate explica de ce piesele respective nu au o denumire detaliată sau alte elemente de identificare, dar că acestea s-au potrivit la mașini;
- piesele respective au fost montate la SC X X SRL (societate afiliată, aflată la aceeași adresă cu SC X SRL) și că nu știe de ce nu au fost întocmite devize de lucrări și facturi de manoperă (montaj) pentru piesele respective.

Organele de control precizează că s-au constatat necorelații între achizițiile declarate de SC X SRL și livrările declarate de furnizorii acestor piese de schimb și materiale (prin declarația 394), motiv pentru care s-au solicitat verificări încrucșate la agenții economici respectivi organelor fiscale teritoriale din zonele unde au domiciliul fiscal aceste societăți, în vederea verificării modului de înregistrare a acestor facturi în contabilitatea societății emitente, a documentelor de proveniență

pentru aceste bunuri și a altor elemente care să ateste realitatea faptului că aceste bunuri au fost efectiv livrate de furnizorii respectivi către SC X SRL X.

Organele de control menționează că, în urma verificărilor încrucișate, s-a constatat că societățile furnizoare nu desfășoară activitate la sediul declarat, fiind în imposibilitatea de a lua legătura cu reprezentanții societăților respective.

În ambele cazuri, organele fiscale au inclus societățile pe lista contribuabililor inactivi, pentru nefuncționare la sediul social declarat.

Organele de control au stabilit că societatea nu are dreptul de a deduce TVA în sumă de X lei, aferent facturilor emise de furnizorii în cauză, în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010.

**În drept**, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 146 și 155** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

**ART. 146**

*„Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

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

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

**ART. 155**

*„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

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

*b) data emiterii facturii;*

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

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

*[...]*

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

*[...]*

*h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125<sup>1</sup>](#) alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;*

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

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

O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, în vigoare în perioada verificată, prevede:

*„2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:*

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);*
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;*
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;*
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;*
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.*

**Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”**

Conform acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei 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, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să trebuie să conțină anumite elemente pentru a întruni calitatea de document justificativ.

De asemenea, conform prevederilor legale, documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție pe care nu se specifică denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Conform art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, factura cuprinde în mod obligatoriu anumite informații, cum ar fi numărul de ordin, data emiterii facturii, denumirea, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau

codul de identificare fiscală atât ale furnizorului cât și ale beneficiarului, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, baza de impozitare etc.

Organele de control precizează că societatea a achiziționat piese auto și diverse materiale în baza unor facturi care nu cuprind toate elementele prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv denumirea sau marca autovehiculului căruii îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată, însă nu precizează care dintre elementele obligatorii prevăzute la art. 155 lipsesc de pe facturile în cauză.

Din cele prezentate mai sus rezultă că elementele menționate de către organele de inspecție fiscală ca fiind lipsă din facturi nu se regăsesc la art. 155 ca elemente obligatorii pentru care factura să aibă calitatea de document justificativ.

De asemenea, prin actul de control se precizează că s-au constatat neconcordanțe în ceea ce privește declarațiile 394, motiv pentru care s-au solicitat efectuarea de verificări încrucișate la societățile furnizoare, constatându-se că societățile în cauză nu desfășoară activitate la sediile declarate.

Faptul că există neconcordanțe între datele din declarația 394 depusă de petentă și cele din declarațiile 394 depuse de societățile furnizoare, nu reprezintă un argument relevant și suficient pentru a nu da dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate. De asemenea, faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediul declarat, nu anulează dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorii respectivi.

Rezultă că organele de inspecție fiscală nu au făcut suficiente verificări pentru determinarea stării de fapt fiscale, limitându-se la faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate sau că datele din declarațiile 394 depuse de furnizori nu corespund cu cele din declarația 394 depusă de petentă.

La **art. 6 și art. 7** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

**Art. 6**

**„Exercitarea dreptului de apreciere**

**Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”**

**Art. 7**

**„Rolul activ**

[...]

**(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.**

[...]

**(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.**

[...]"

**Art. 49** din același act normativ prevede:

*„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:*

*a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;*

*b) solicitarea de expertize;*

*c) folosirea înscrisurilor;*

*d) efectuarea de cercetări la fața locului.*

*(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”*

Din textele de lege citate mai sus se reține că organul fiscal este îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, având în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Conform prevederilor legale, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal poate solicita informații, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, pot folosi înscrisuri și pot efectua cercetări la fața locului.

Organele de control precizează că societatea nu deține avize de livrare pentru piesele auto achiziționate, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării, există NIR- uri și bonuri de consum, emise pe calculator, care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Conform art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare *„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;”*

Petenta depune la dosarul contestației o serie de documente, respectiv bonuri de consum semnate, procese verbale de predare - primire, facturi de manoperă și devize de lucrări emise de SC X SRL X către beneficiar SC X SRL X.

Referitor la dreptul contestatoarei de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 213 alin (4)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

*„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”*

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

*„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”*

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că, pe de o parte, organele de control au stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată fără a face o analiză completă pentru determinarea stării de fapt fiscale, limitându-se doar la faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate sau că datele din declarațiile 394 depuse de furnizori nu corespund cu cele din declarația 394 depusă de contestatoare, iar, pe de altă parte, petenta depune la dosarul contestației documente noi, respectiv bonuri de consum, facturi cu manoperă și devize de lucrări, și faptul că, potrivit punctului 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, **urmează a se desființa** Decizia de impunere nr. X/14.06.2011, **privind suma totală de X lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea cheltuielilor respective și a taxei pe valoarea adăugată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

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

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

*„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”*

și prevederile **pct. 11.6** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, unde se stipulează:



*„11.6. 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.”*

**2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra deductibilității acestei sume în condițiile în care, pe de o parte, organele de control nu au făcut o analiză completă pentru determinarea stării de fapt fiscale iar, pe de altă parte, societatea depune documente noi, neanalizate de către organele de control.**

**În fapt,** organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2008 – 31.12.2010, societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție care nu cuprind denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, codurile de produs pentru piesele respective, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Organele de control au constatat că nu există avize de livrare pentru piesele respective, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării, pentru piesele respective s-au întocmit NIR - uri și bonuri de consum, emise pe calculator, dar care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în interesul firmei.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că, pentru clarificarea acestor aspecte, a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, care a declarat că:

- este responsabil cu aprovizionarea cu piese auto;
- piesele i-au fost livrate la poarta firmei de către societățile contactate pe bază de comandă;
- nu poate explica de ce piesele respective nu au o denumire detaliată sau alte elemente de identificare, dar că acestea s-au potrivit la mașini;
- piesele respective au fost montate la SC X X SRL (societate afiliată, aflată la aceeași adresă cu SC X SRL) și că nu știe de ce nu au fost întocmite devize de lucrări și facturi de manoperă (montaj) pentru piesele respective.

Organele de control precizează că s-au constatat necorelații între achizițiile declarate de SC X SRL și livrările declarate de furnizorii acestor piese de schimb și materiale (prin declarația 394), motiv pentru care s-au solicitat verificări încrucișate la agenții economici respectivi organelor fiscale teritoriale din zonele unde au domiciliul fiscal aceste societăți, în vederea verificării modului de înregistrare a acestor facturi în contabilitatea societății emitente, a documentelor de proveniență

pentru aceste bunuri și a altor elemente care să ateste realitatea faptului că aceste bunuri au fost efectiv livrate de furnizorii respectivi către SC X SRL X.

Organele de control menționează că, în urma verificărilor încrucișate, s-au constatat că societățile furnizoare nu desfășoară activitate la sediul declarat, fiind în imposibilitatea de a lua legătura cu reprezentanții societăților respective (SC X SRL Suceava, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X).

În cazul furnizorului SC X SRL, conform Notei explicative date de administratorul societății, documentele contabile din perioada 2008 – martie 2010 a fost ridicate de Poliția orașului X, iar un dosar cu acte contabile din perioada ianuarie - martie 2010 se află la Garda Financiară X.

Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de X lei și au stabilit în sarcina SC X SRL un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere (15%) în sumă de X lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 19 alin. 1 și art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

**ART. 19**

**„Reguli generale**

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

**ART. 21**

**„Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**

[...]

**(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;**

- O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, în vigoare în perioada verificată, prevede:

**„2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:**

**- denumirea documentului;**

- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

- **Art. 155 alin. 5** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**ART. 155**

„(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

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

*b) data emiterii facturii;*

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

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

*[...]*

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

*[...]*

*h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;*

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

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

Din textele de lege citate mai sus rezultă că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. Conform legii, sunt deductibile la calculul profitului impozabil doar cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar acele cheltuieli 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, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea, conform prevederilor legale, documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție pe care nu se specifică denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Conform art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, factura cuprinde în mod obligatoriu anumite înfirișări, cum ar fi numărul de ordin, data emiterii facturii, denumirea, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală atât ale furnizorului cât și ale beneficiarului, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, baza de impozitare etc.

Organele de control precizează că societatea a achiziționat piese auto și diverse materiale în baza unor facturi care nu cuprind toate elementele prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată însă nu precizează care dintre elementele obligatorii prevăzute la art. 155, lipsesc de pe facturile în cauză.

Din cele prezentate mai sus rezultă că elementele menționate de către organele de inspecție fiscală ca fiind lipsă din facturi nu se regăsesc la art. 155 ca elemente obligatorii pentru care factura să aibă calitatea de document justificativ.

De asemenea, prin actul de control se precizează că s-au constatat neconcordanțe în ceea ce privește declarațiile 394, motiv pentru care s-au solicitat efectuarea de verificări încrucișate la societățile furnizoare, constatându-se că societățile în cauză nu desfășoară activitate la sediile declarate (SC X SRL Suceava, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X) sau că documentele contabile ale societății au fost ridicate de către Garda Financiară sau de către organele de poliție (în cazul furnizorului SC X ... SRL).

Faptul că există neconcordanțe între datele din declarația 394 depusă de petentă și cele din declarațiile 394 depuse de societățile furnizoare, nu reprezintă un argument relevant și suficient pentru a nu da dreptul de deducere a cheltuielilor cu achiziționarea pieselor auto și materialelor de la furnizorii respectivi. De asemenea,

faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediul declarat sau că documentele societății furnizoare nu au putut fi verificate fiind ridicate de organe ale gărzii financiare sau ale poliției, nu anulează dreptul de deducere cheltuielilor cu achizițiile efectuate de la furnizorii respectivi.

Rezultă că organele de inspecție fiscală nu au făcut suficiente verificări pentru determinarea stării de fapt fiscale, limitându-se la faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate sau că datele din declarațiile 394 depuse de furnizori nu corespund cu cele din declarația 394 depusă de petentă.

La **art. 6 și art. 7** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

**Art. 6**

*„Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”*

**Art. 7**

*„Rolul activ*

*[...]*

*(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.*

*[...]*

*(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.*

*[...]”*

**Art. 49** din același act normativ prevede:

*„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:*

*a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;*

*b) solicitarea de expertize;*

*c) folosirea înscrisurilor;*

*d) efectuarea de cercetări la fața locului.*

*(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”*

Din textele de lege citate mai sus se reține că organul fiscal este îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, având în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Conform prevederilor legale, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal poate solicita informații, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, poate solicita expertize, pot folosi înscrisuri și pot efectua cercetări la fața locului.

Organele de control precizează că societatea nu deține avize de livrare pentru piesele auto achiziționate, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării, există NIR-uri și bonuri de consum, emise pe calculator, care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Conform art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare „(2) *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;*”

Petenta depune la dosarul contestației o serie de documente, respectiv bonuri de consum semnate, facturi de manoperă și devize de lucrări emise de SC X SRL X către beneficiar SC X SRL X.

Referitor la dreptul contestatoarei de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 213 alin (4)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

**„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

***„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”***

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Prin contestația formulată petenta susține că, în unele perioade fiscale, valoarea nedeductibilă a cheltuielilor stabilită de către organele de control este mai mare decât valoarea contabilă a cheltuielilor înregistrate în conturile 6024 – cheltuieli cu piesele de schimb și contul 6028 și anexează la dosarul contestației copii după bilanțele de verificare și fișa contului 3024.

Din documentele depuse de petentă rezultă că, de exemplu, la luna decembrie 2010, societatea are înregistrate în bilanța de verificare cheltuieli cu materialele consumabile (cont 6028) în sumă de X lei, cheltuieli cu anvelope (6024) 0 lei, iar în contestație, în tabelul de la pagina 62, precizează că, în luna decembrie 2010, cheltuielile cu piesele auto (cont 6024) înregistrate în contabilitate sunt de 0 lei, și sumele stabilite de organele de control ca nedeductibile sunt de X lei. Din situația privind cheltuielile nedeductibile și calculul impozitului pe profit, anexă la raportul de inspecție fiscală, rezultă că suma cheltuielilor nedeductibile stabilite de către organele de control este de X lei. Făcând aceeași comparație pentru anul 2010, rezultă că, în bilanța de verificare la 31.12.2010, cheltuielile cu anvelopele sunt de X lei, cheltuielile cu materialele consumabile sunt de X lei, iar în contestație, conform tabelului întocmit de petentă, suma totală a cheltuielilor cu piesele auto înregistrată în contabilitate în anul 2010 este de X lei, iar cea stabilită ca nedeductibilă de către organele de control este de X lei. Din situația privind cheltuielile nedeductibile și calculul impozitului pe profit, anexă la raportul de inspecție fiscală, rezultă că suma cheltuielilor nedeductibile pentru anul 2010 stabilite de către organele de control este de X lei.

Prin raportul de inspecție fiscală nu se precizează care este tratamentul fiscal al cheltuielilor cu piesele auto și cu materialele consumabile, în ce conturi au fost înregistrate acele cheltuieli. Mai mult, petenta face referire doar la contul 6024 – cheltuieli piese auto, iar prin referatul cu propuneri de soluționare, organele de control precizează că nu s-a precizat în raportul de inspecție fiscală încheiat în urma controlului că acele cheltuieli au fost înregistrate exclusiv în conturile 6024 și 6028.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere că organele de control nu fac nici o precizare referitor la modul cum au fost înregistrate în contabilitate facturile de achiziție piese auto și materiale, respectiv conturile în care au fost înregistrate cheltuielile cu aceste bunuri, rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța dacă valoarea cheltuielilor nedeductibile a fost corect stabilită de către organele de control, pentru fiecare lună verificată și pe fiecare categorie de cheltuială.

Având în vedere că, pe de o parte, organele de control au stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar de natura impozitului pe profit, fără a face o analiză completă pentru determinarea stării de fapt fiscale, limitându-se doar la faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate sau nu au prezentat documentele contabile în vederea verificării pe motiv că au fost ridicate de garda financiară sau de poliție, și că datele din declarațiile 394 depuse de furnizori nu corespund cu cele din declarația 394 depusă de petentă iar, pe de altă parte, petenta depune la dosarul contestației documente noi, respectiv bonuri de consum, facturi cu manoperă și devize de lucrări, și faptul că, potrivit punctului 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, **urmează a se desființa** Decizia de impunere nr. 1003/14.06.2011, **privind impozitul pe profit în sumă totală de X lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea cheltuielilor respective și a impozitului pe profit aferent, strict pentru

aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, citat la punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 11.6** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la punctul 1 din prezenta decizie.

Majorările de întârziere și penalitățile în sumă totală de X lei, aferente impozitului pe profit, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de X lei, reprezentând impozit pe profit, s-a desființat Decizia de impunere nr. X/14.06.2010, conform principiului de drept "***accessorium sequitur principale***" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de X lei.**

**3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și X lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin Decizia de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra deductibilității acestei sume în condițiile în care, pe de o parte, organele de control nu au făcut o analiză completă pentru determinarea stării de fapt fiscale iar, pe de altă parte, societatea depune documente noi, neanalizate de către organele de control.**

**În fapt**, organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2008 – 31.08.2010, societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție care nu cuprind denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, codurile de produs pentru piesele respective, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Prin decizia de reverificare nr. X din 23.05.2011, s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.2008 – 30.09.2009 din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, pe motiv că, pentru clarificarea unor aspecte apărute în timpul desfășurării inspecției fiscale generale aflată în desfășurare la SC X SRL X, s-au solicitat verificări încrucișate la cinci societăți cu care agentul economic a desfășurat relații comerciale în perioada supusă verificării (SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X).

Organele de control au constatat că nu există avize de livrare pentru piesele respective, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente



care să ateste realitatea efectuării livrării, pentru piesele respective s-au întocmit NIR - uri și bonuri de consum, emise pe calculator dar care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în firmă.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că, pentru clarificarea acestor aspecte, a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, care a declarat că:

- este responsabil cu aprovizionarea cu piese auto;
- piesele i-au fost livrate la poarta firmei de către societățile contactate pe bază de comandă;
- nu poate explica de ce piesele respective nu au o denumire detaliată sau alte elemente de identificare, dar că acestea s-au potrivit la mașini;
- piesele respective au fost montate la SC X X SRL (societate afiliată, aflată la aceeași adresă cu SC X SRL) și că nu știe de ce nu au fost întocmite devize de lucrări și facturi de manoperă (montaj) pentru piesele respective.

Organele de control precizează că s-au constatat necorelații între achizițiile declarate de SC X SRL și livrările declarate de furnizorii acestor piese de schimb și materiale (prin declarația 394), motiv pentru care s-au solicitat verificări încrucișate la agenții economici respectivi organelor fiscale teritoriale din zonele unde au domiciliul fiscal aceste societăți, în vederea verificării modului de înregistrare a acestor facturi în contabilitatea societății emitente, a documentelor de proveniență pentru aceste bunuri și a altor elemente care să ateste realitatea faptului că aceste bunuri au fost efectiv livrate de furnizorii respectivi către SC X SRL X.

Organele de control menționează că, în urma verificărilor încrucișate, s-a constatat că societățile furnizoare nu desfășoară activitate la sediul declarat, fiind în imposibilitatea de a lua legătura cu reprezentanții societăților respective (SC X SRL Suceava, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X).

În cazul furnizorului SC X SRL, conform Notei explicative date de administratorul societății, documentele contabile din perioada 2008 – martie 2010 au fost ridicate de Poliția orașului X, iar un dosar cu acte contabile din perioada ianuarie - martie 2010 se află la Garda Financiară X.

Organele de control au considerat că taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile în cauză de achiziție a pieselor și materialelor în sumă de X lei este nedeductibilă, în baza prevederilor art. 11 alin. 1, art. 146 alin. 1 lit. a și ale art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de X lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere (15%) în sumă de X lei.

**În drept**, în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 146 și 155** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

**ART. 146**

*„Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

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

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

**ART. 155**

*„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

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

*b) data emiterii facturii;*

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

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

*[...]*

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

*[...]*

*h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125<sup>^</sup>1](#) alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;*

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

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

O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, în vigoare în perioada verificată, prevede:

*„2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:*

*- denumirea documentului;*

*- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*

*- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*

*- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);*

- *conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;*

- *datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;*

- *numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;*

- *alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.*

**Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”**

Conform acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care trebuie să conțină anumite elemente pentru a întruni calitatea de document justificativ.

De asemenea, conform prevederilor legale, documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a achiziționat piese de schimb, accesorii și alte materiale auto, precum și unele materiale de construcții, de la o serie de societăți, pe baza unor facturi de achiziție pe care nu se specifică denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată și alte elemente specificate în mod obișnuit pe o factură de piese auto.

Conform art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, factura cuprinde în mod obligatoriu anumite înfirmări, cum ar fi numărul de ordin, data emiterii facturii, denumirea, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală atât ale furnizorului cât și ale beneficiarului, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, baza de impozitare etc.

Organele de control precizează că societatea a achiziționat piese auto și diverse materiale în baza unor facturi care nu cuprind toate elementele prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv denumirea sau marca autovehiculului căruia îi sunt destinate, nici un cod de produs pentru piesa respectivă, nu se specifică dacă piesele sunt noi sau folosite, garanția acordată însă nu precizează care dintre elementele obligatorii prevăzute la art. 155, lipsesc de pe facturile în cauză.

Din cele prezentate mai sus rezultă că elementele menționate de către organele de inspecție fiscală ca fiind lipsă din facturi nu se regăsesc la art. 155 ca elemente obligatorii pentru care factura să aibă calitatea de document justificativ.

De asemenea, prin actul de control se precizează că s-au constatat neconcordanțe în ceea ce privește declarațiile 394, motiv pentru care s-au solicitat verificări încrucișate la societățile furnizoare, constatându-se că societățile în cauză nu desfășoară activitate la sediile declarate (SC X SRL ..., SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X) sau că documentele contabile ale societății au fost ridicate de către garda financiară sau de către organele de poliție (în cazul furnizorului SC X SRL).

Faptul că există neconcordanțe între datele din declarația 394 depusă de petentă și cele din declarațiile 394 depuse de societățile furnizoare, nu reprezintă un argument relevant și suficient pentru a nu da dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate. De asemenea, faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediul declarat sau că documentele societății furnizoare nu au putut fi verificate fiind ridicate de organe ale gărzii financiare sau ale poliției, nu anulează dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorii respectivi.

Rezultă că organele de inspecție fiscală nu au făcut suficiente verificări pentru determinarea stării de fapt fiscale, limitându-se la faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate sau că datele din declarațiile 394 depuse de furnizori nu corespund cu cele din declarația 394 depusă de petentă.

La **art. 6 și art. 7** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

**Art. 6**

**„Exercitarea dreptului de apreciere**

**Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”**

**Art. 7**

**„Rolul activ**

[...]

**(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.**

[...]

**(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.**

[...]”

**Art. 49** din același act normativ prevede:

**„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:**

**a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;**

**b) solicitarea de expertize;**

**c) folosirea înscrisurilor;**

*d) efectuarea de cercetări la fața locului.*

*(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”*

Din textele de lege citate mai sus se reține că organul fiscal este îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, având în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Conform prevederilor legale, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal poate solicita informații, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, pot folosi înscrisuri și pot efectua cercetări la fața locului.

Organele de control precizează că societatea nu deține avize de livrare pentru piesele auto achiziționate, nu se specifică în toate cazurile mijlocul de transport sau alte elemente care să ateste realitatea efectuării livrării, există NIR-uri și bonuri de consum, emise pe calculator, care nu poartă semnătura celui care a dat în folosință efectiv acele piese, nu există deviz de lucrări sau alte elemente care să certifice că aceste bunuri au fost într-adevăr utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Conform art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare „(2) *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;*”.

Petenta depune la dosarul contestației mai multe documente, respectiv bonuri de consum semnate, procese verbale de predare - primire, facturi de manoperă și devize de lucrări emise de SC X SRL X către beneficiar SC X SRL X.

Referitor la dreptul contestatoarei de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 213 alin (4)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

*„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”*

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

*„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”*

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

În ceea ce privește reverificarea perioadei 01.10.2008 – 30.09.2009, pentru care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 105 alin. 3** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**ART. 105**

**„Reguli privind inspecția fiscală**

[...]

**(3) *Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.*”**

- **Pct. 102.4** din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

**„102.4. *Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:***

***a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor [art. 94](#) alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;***

***b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;***

***c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;***

***d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.*”**

Se reține că, inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Totuși, conform legii, există și situații de excepție, când conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade, respectiv atunci când, ulterior încheierii actului de inspecție fiscală, apar date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscale la data efectuării verificărilor anterioare sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.

După cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, SC X SRL a fost verificată pe linie de TVA pentru perioada 01.10.2008 – 30.09.2009, fiind emisă Decizia de impunere nr. X/2.08.2009 și Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. X/13.01.2010.

Prin Decizia nr. X din 23.05.2011, s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.2008 – 30.09.2009, motivul reverificării fiind acela că, în vederea clarificării unor aspecte apărute în timpul desfășurării inspecției fiscale generale aflată în desfășurare la SC X SRL X, care cuprinde perioada 01.10.2008 – 31.12.2010, s-a solicitat efectuarea unor verificări încrucișate la cinci societăți cu care agentul economic verificat a desfășurat relații comerciale în perioada supusă verificării (SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X).

În urma verificărilor încrucișate, s-au constatat că societățile furnizoare nu desfășoară activitate la sediul declarat, fiind în imposibilitatea de a lua legătura cu reprezentanții societăților respective (SC X SRL Suceava, SC X SRL X, SC X SRL X, SC X SRL X).

În cazul furnizorului SC X SRL, conform Notei explicative date de administratorul societății, documentele contabile din perioada 2008 – martie 2010 au fost ridicate de Poliția orașului X, iar un dosar cu acte contabile din perioada ianuarie - martie 2010 se află la Garda Financiară X.

În urma reverificării perioadei 01.10.2008 – 30.09.2009, organele de control au respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă de X lei, pe motiv că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate și că s-au constatat neconcordanțe între datele înscrise în declarația 394 depusă de petentă și cele din declarațiile 394 depuse de societățile furnizoare la care au fost efectuate verificările încrucișate, fără a preciza care au fost efectiv datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale anterioare, având în vedere că potrivit art. 105 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Or, potrivit **art. 94** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

***„(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.[...]***

***(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:***

***a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;***

***b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;***

*c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.*

*(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*

*a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

*b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

*c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;*

*d) solicitarea de informații de la terți;*

*e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;*

*f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;*

*g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;*

*h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;*

*i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);*

*j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;*

*k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele fiscale aveau obligația să examineze documentele, să solicite informații de la terți, să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau în minus, după caz.

Având în vedere că, pe de o parte, organele de control au stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar de natura taxei pe valoarea adăugată fără a face o analiză completă pentru determinarea stării de fapt fiscale, limitându-se doar la faptul că societățile furnizoare nu au fost găsite la sediile declarate sau nu au prezentat documentele contabile în vederea verificării pe motiv că au fost ridicate de garda financiară sau de poliție, și că datele din declarațiile 394 depuse de furnizori nu corespund cu cele din declarația 394 depusă de petentă iar, pe de altă parte, petenta depune la dosarul contestației documente noi, respectiv bonuri de consum, facturi cu manoperă și devize de lucrări și faptul că, potrivit punctului 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, **urmează a se desființa** Decizia de impunere nr. X/14.06.2011, **privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea bazei impozabile și a taxei pe valoarea adăugată aferentă, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.



Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, citat la punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 11.6 din** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la punctul 1 din prezenta decizie.

Majorările de întârziere și penalitățile în sumă totală de **X lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei**, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, s-a desființat Decizia de impunere nr. X/14.06.2010, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de X lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 alin. 1, art. 21 alin. 4 lit. f, art. 146, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, O.M.E.F. nr. 3512/2008 privind documentele financiar contabile, art. 6, art. 7, art. 49, art. 94, art. 213 alin. 4, art. 105 alin. 3, art. 216 alin. 3 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.4 și 102.5, pct. 182.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 11.6 din O.M.F.P. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## **DECIDE:**

**1. Desființarea** Deciziei de impunere nr. X din 14.06.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 14.06.2011, privind suma de X lei, reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- X lei penalități aferente impozitului pe profit;
- X lei taxa pe valoarea adăugată;
- X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca, printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și

să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

**2. Desființarea** Deciziei de impunere nr. X din 14.06.2011 emisă în baza raportului de inspecție fiscală parțială nr. X din 14.06.2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, **privind suma de X lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmând ca, printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
X**