



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 236/2013**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**.X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X.**  
**SRL în faliment, din localitatea .X., înregistrată la Direcția generală de**  
**soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de**  
**Administrare Fiscală**  
**sub nr. .X./14.05.2009**  
**și reînregistrată sub nr. .X./15.05.2013**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată prin adresa nr. .X./08.05.2013, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **.X./15.05.2013**, de .X., lichidator judiciar al SC .X. SRL, numit de Tribunalul .X. prin Încheierea nr. .X./07.X.2008, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL în faliment, cu sediul social în loc. .X., str. .X., jud. .X., având cod unic de identificare fiscală .X., înmatriculată la Registrul Comerțului sub nr. .X./ .X./08.X.2000, împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.X.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.X.2009 de Direcția generală a finanțelor publice .X., Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mici și mijlocii. Prin Sentința nr..X./08.X.2011, pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, rămasă irevocabilă prin Decizia nr..X./08.X.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, instanța a admis acțiunea și a obligat Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor la soluționarea pe fond a cauzei.

Contestația mai sus menționată, ce a avut ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- **.X. lei** – impozit pe profit;

- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei – taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

a fost soluționată de Direcția generală de soluționare a contestațiilor prin emiterea Deciziei nr. .X./22.X.2009 prin care a fost respinsă contestația ca fiind depusă de către o persoană lipsită de calitatea de a contesta și ca nedepusă în termen.

Împotriva Deciziei nr. .X./22.X.2009 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, .X. în nume propriu, în calitate de asociat al S.C. .X. SRL a formulat acțiune în contencios administrativ, ce a fost admisă prin Sentința nr..X./08.X.2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. – Secția Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr. .X./ .X./2010.

Prin Sentința nr..X./08.X.2011, Curtea de Apel .X. – Secția Contencios Administrativ și Fiscal a hotărât anularea Deciziei nr. .X./22.X.2009 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală și trimiterea cauzei la această instituție pentru rezolvarea pe fond a contestației nr. .X./15.X./2009 formulată de petent.

Împotriva sentinței mai sus menționate, Agenția Națională de Administrare Fiscală a formulat recurs.

Prin Decizia nr..X./08.X.2012, irevocabilă, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală a fost respins.

Având în vedere Sentința nr..X./08.X.2011, pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, irevocabilă prin Decizia nr..X./08.X.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție și constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor va relua procedura de soluționare a contestației formulate de .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.X.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.X.2009 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mici și mijlocii, pentru suma totală de .X. lei reprezentând :

- .X. lei – impozit pe profit;
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit;

- .X. lei – taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**I. .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL contestă parțial obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina S.C. .X. SRL de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X. prin Decizia de impunere nr..X./30.X.2009, considerându-le nereale și nelegale pentru următoarele motive:**

1. Organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile Codului de procedură fiscală și au efectuat “control peste control”, respectiv S.C. .X. SRL, în perioada 01.01.2005 – 30.06.2007, a făcut obiectul unui control pe linie de TVA, control ce a fost materializat prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./31.X.2007, raport ale căror constatări au fost contestate.

Contestatorul susține că pentru această perioadă controlată de 2 ori pe linia TVA-ului, respectiv 01.01.2005 – 30.06.2007, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă de .X. lei aferentă bazei de .X. lei înscrisă în facturile: nr. .X./20.X.2005 emisă de SC .X. SA .X., nr. .X./16.X.2006, nr. .X./30.X.2006, nr. .X./15.X.2006 și nr. .X./28.X.2007 emise de SC .X. SRL, și nr. .X./28.X.2006 emisă de SC .X. SRL.

Totodată, contestatorul susține că, având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au prezentat o decizie de suspendare a controlului anterior și întrucât a trecut peste 1 an și 5 luni de la efectuarea acestuia, elementele prezentate au fost însușite tacit de Direcția generală a finanțelor publice .X..

2. În ceea ce privește interpretarea organelor de inspecție fiscală a realității și legalității operațiunilor înscrise în facturile fiscale ce a dus la neacordarea deductibilității atât a cheltuielilor cât și a TVA, contestatorul susține că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele prevăzute de Codul fiscal, documente care dovedesc realitatea operațiunilor înscrise în facturile fiscale înregistrate în contabilitate, și anume:

- contractele economice încheiate cu prestatorii serviciilor înscrise în facturi, contracte care nu pot fi contestate de echipa de inspecție fiscală întrucât sunt încheiate bilateral iar obiectul acestora împreună cu toate clauzele care le guvernează reprezintă legea părților neputând interveni o a treia parte care să le anuleze;

- procesele verbale de punctaj, având la bază facturile fiscale de vânzări, documente ce arată că obiectul contractului a fost realizat;

- factura emisă de prestator pe baza procesului verbal de punctaj ce dovedește realizarea obiectului contractului.

De asemenea, contestatorul susține că au fost înregistrate ca și venituri de către prestatori, sumele reprezentând contravaloarea acestor facturi.

Totodată, contestatorul afirmă că organele de inspecție fiscală au interpretat în mod eronat faptul că o marfă lăsată în custodie nu dă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectiv cantitatea de .X. kg inox aferentă facturii nr. .X./20.X.2005 de la SC .X. SA, lăsată în custodie cu proces verbal, furnizor care nu face dovada că a predat-o la beneficiar.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./30.X.2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mici și mijlocii, urmare inspecției fiscale generale efectuate la SC .X. SRL, ce a cuprins perioada 01.01.2005-31.10.2008, au constatat următoarele:**

A. În ceea ce privește impozitul pe profit, urmare analizării documentelor puse la dispoziție, echipa de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe :

- în anii 2005 și 2008, societatea nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe profit calculat și înregistrat în evidența contabilă, iar în anul 2007, a declarat un impozit mai mic decât cel calculat și înregistrat în evidența contabilă, fiind astfel încălcate prevederile art.79 alin.(3), respectiv, în funcție de perioada incidentă operațiunii, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- în anul 2005, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de protocol peste limita prevăzută de lege, încălcând astfel prevederile art.21 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- în anii 2006 - 2008, societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 « Alte cheltuieli cu servicii executate de terți » facturile nr. .X./16.X.2006, nr. .X./30.X.2006, nr. .X./15.X.2006, nr. .X./28.X.2007, nr. .X./27.X.2007, nr. .X./04.X.2008 emise de SC .X. SRL, nr. .X./28.X.2006 emisă de SC .X. SRL, nr. .X./29..X.2008, nr. .X./30.X.2008 emise de SC .X. SRL, facturi emise în baza contractelor încheiate (de intermediere, de participațiune, multipartit de colaborare) cu aceste societăți, fără însă să prezinte documente care să justifice necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii, respectiv în vederea obținerii de venituri impozabile, și anume studii de fezabilitate, studii de piață sau alte documente corespunzătoare operațiunii de intermediere, și nici documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor, fiind astfel încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, coroborate cu pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2008, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar pentru perioada 01.01.2005 – 30.09.2008, în sumă totală de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

B. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală precizează că pentru perioada 01.01.2005 – 30.06.2007, SC .X. SRL a mai fost verificată din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată fiind întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./31.X.2007. În urma acestei inspecții fiscale a fost stabilită taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei și accesorii aferente, TVA care se compune din:

- suma de .X. lei, provenită din nedeclararea corectă și necorelarea deconturilor de TVA cu datele din evidența contabilă cu privire la TVA colectată și deductibilă lunară în perioada 01.01.2005 – 30.06.2007 ;

- suma de .X. lei, provenită din neacordarea dreptului de deducere, urmare a faptului că SC .X. SRL nu a deținut document justificativ care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./31.X.2007 nu a fost stabilită deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor de intermediere înregistrate de SC .X. SRL cât și realitatea operațiunilor de stornare a unor livrări pentru care nu exista dovada comunicării către clienți și a mărfurilor aflate în custodie, urmând ca acestea să fie stabilite după efectuarea unor controale încrucișate.

Astfel, având în vedere răspunsurile primite urmare controalelor încrucișate și a Referatului nr. .X./19.X.2009, organele de inspecție fiscală au procedat la reverificarea perioadei 01.01.2005 – 30.06.2007 cu privire la operațiunile specificate mai sus.

Urmare verificării concordanței dintre evidența contabilă și evidența fiscală a societății, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.07.2007 – 31.10.2008, SC .X. SRL a declarat la organul fiscal teritorial taxa pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de .X. lei, iar în evidența contabilă a înregistrat taxa pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de .X. lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei, din declararea eronată în deconturile lunare, fiind astfel încălcate prevederile art.80, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în perioada 01.01.2005 – 31.10.2008, față de evidența contabilă întocmită de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei, care se compune din:

1. suma de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr. .X./20.X.2005 emisă de SC .X. SA .X., filiala .X., pentru o cantitate de .X. kg inox, în valoare de .X. lei, marfa lăsată în custodie conform procesului verbal din 20.X.2005. Pentru această factură s-a solicitat efectuarea unui control încrucișat pentru stabilirea realității și legalității operațiunilor comerciale care au stat la baza întocmirii respectivei facturi, cu adresa nr. .X. din 18.X.2007. În urma răspunsului primit de la DGFP .X. cu adresa nr. .X./15.X.2007, din procesul verbal nr. .X. încheiat în data de 14.X.2007 a rezultat că la data inventarierii anuale, SC .X.SA .X., filiala .X., județul .X. « nu înregistra materiale neexpediate pentru care s-au întocmit documente ».

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a încălcat prevederile art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și nu justifică deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

2. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii fiscale nr. .X./16.X.2006 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând contravaloare contractul de intermediere nr. .X./03.X.2006 și proces verbal încheiat în data de 16.X.2006, în valoare totală de .X. lei.

3. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii fiscale nr. .X./28.X.2006 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând contravaloare conform protocol multipartit de colaborare din 02.X.2006, în valoare totală de .X. lei.

4. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii fiscale nr..X./30.X.2006 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând contravaloare conform protocol multipartit de colaborare, în valoare totală de .X. lei.

5. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii fiscale nr. .X./15.X.2006 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând contravaloare contract de intermediere conform protocol multipartit de colaborare, în valoare totală de .X. lei. Pentru această factură, SC .X. SRL .X. a prezentat Contractul de intermediere nr. .X./04.X.2006 și procesul verbal din data de 15.X.2006, încheiate cu SC .X. SRL .X..

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile mai sus menționate, în temeiul prevederilor art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât, din analiza documentelor puse la dispoziția acestora, pentru justificarea prestațiilor înscrise în facturi, nu reiese necesitatea achiziționării acestor prestații în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

6. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii nr. .X./28.X.2007 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând contravaloare

contract de intermediere, în valoare totală de .X. lei ; societatea a prezentat contractul de intermediere nr. .X./07.X.2006 și procesul verbal încheiat în data de 28.X.2007,

7. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii nr. .X./27.X.2007 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând contravaloare contract de intermediere, în valoare totală de .X. lei ; societatea a prezentat contractul de intermediere nr. .X./26.X.2007 și procesul verbal încheiat în data de 27.X.2007,

8. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii nr. .X./04.X.2008 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând contravaloare contract de participațiune din data de 29.X.2007, în valoare totală de .X. lei ; societatea a prezentat contractul de participațiune și procesul verbal încheiat în data de 04.X.2008,

9. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii nr. .X./29.X.2008 emisă de SC .X. SRL reprezentând contravaloare contract de colaborare nr. .X./10.X.2008, în valoare totală de .X. lei ; societatea a prezentat contractul de colaborare nr. .X./10.X.2008 în participațiune în vederea împărțirii profitului realizat și procesul verbal încheiat în data de 30.X.2008,

10. taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, aferentă facturii nr. .X./30.X.2008 emisă de SC .X. SRL reprezentând contravaloare contract de colaborare, în valoare totală de .X. lei ; societatea a prezentat contractul de colaborare în participațiune în vederea împărțirii profitului realizat încheiat în data de 30.X.2008 și procesul verbal încheiat în data de 30.X.2008.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile mai sus menționate, în temeiul prevederilor art.145, alin.(2), lit.a) și art.156, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât, din analiza documentelor puse la dispoziția acestora, pentru justificarea prestațiilor înscrise în facturi, nu reiese necesitatea achiziționării acestor prestații în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Astfel, pentru perioada 01.01.2005 – 31.10.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

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

**În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în cuantum de .X. lei, accesorii în cuantum de .X. lei aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în cuantum de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra nedatorării de către SC .X. SRL a obligațiilor fiscale mai sus menționate în condițiile în care .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL nu își motivează în fapt și în drept contestația în raport de constatările organelor de inspecție fiscală și nu depune niciun document în susținerea acesteia, prin care să infirme cele constatate de către acestea.**

**În fapt**, urmare a analizării documentelor puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că:

- în anii 2005 și 2008, societatea nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe profit calculat și înregistrat în evidența contabilă, iar în anul 2007, a declarat un impozit mai mic decât cel calculat și înregistrat în evidența contabilă, fiind astfel încălcate prevederile art.79 alin.(3), respectiv, în funcție de perioada incidentă operațiunii, art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- în anul 2005, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de protocol peste limita prevăzută de lege, încălcând astfel prevederile art.21 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- în anii 2006 - 2008, societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 « Alte cheltuieli cu servicii executate de terți » facturile nr. .X./16.X.2006, nr..X./30.X.2006, nr. .X./15.X.2006, nr. .X./28.X.2007, nr. .X./27.X.2007, nr. .X./04.X.2008 emise de SC .X. SRL, nr. .X./28.X.2006 emisă de SC .X. SRL, nr. .X./29.X.2008, nr. .X./30.X.2008 emise de SC .X. SRL, facturi emise în baza contractelor încheiate (de intermediere, de participațiune, multipartit de colaborare) cu aceste societăți, fără însă să prezinte documente care să justifice necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii, respectiv în vederea obținerii de venituri impozabile, și anume studii de fezabilitate, studii de piață sau alte documente corespunzătoare operațiunii de intermediere, și nici documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor, fiind astfel încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2008, cu modificările și completările ulterioare.



Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar pentru perioada 01.01.2005 – 30.09.2008, în sumă totală de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei (anexa 3).

Totodată, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că:

- în perioada 01.07.2007 – 31.10.2008, SC .X. SRL a declarat la organul fiscal teritorial taxa pe valoarea adăugată de recuperat mai mare decât cea înregistrată în evidența contabilă, fiind astfel încălcate prevederile art.80, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- în anul 2005, societatea a înregistrat în evidența contabilă ca deductibilă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr. .X./20.X.2005 emisă de SC .X. SA, pentru o cantitate de .X. kg inox, marfa lăsată în custodie conform procesului verbal din 20.X.2005, factură pentru care s-a efectuat un control încrucișat pentru stabilirea realității și legalității operațiunilor comerciale care au stat la baza întocmirii respectivei facturi, rezultând că la data inventarierii anuale, SC .X. SA nu a înregistrat materiale neexpediate pentru care au fost întocmite documente, fiind astfel încălcate prevederile art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- în anii 2006 - 2008, societatea a înregistrat în evidența contabilă ca deductibilă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile nr. .X./16.X.2006, nr..X./30.X.2006, nr. .X./15.X.2006, nr. .X./28.X.2007, nr. .X./27.X.2007, nr. .X./04.X.2008 emise de SC .X. SRL, nr. .X./28.X.2006 emisă de SC .X. SRL, nr. .X./29.X.2008, nr. .X./30.X.2008 emise de SC .X. SRL, în baza contractelor încheiate (de intermediere, de participațiune, multipartit de colaborare) cu aceste societăți, fără însă să prezinte documente pentru justificarea prestațiilor înscrise în facturi, respectiv necesitatea achiziționării acestor prestații în folosul operațiunilor taxabile ale societății, fiind astfel încălcate prevederile art.145, alin.(3), lit.a) respectiv, în funcție de perioada incidentă operațiunii, art.145, alin.(2), lit.a) și art.156, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, pentru perioada 01.01.2005 – 31.10.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

Prin contestația formulată, .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL a înțeles să conteste obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina SC .X. SRL prin Decizia de impunere nr..X./30.X.2009, respectiv suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în cuantum de .X. lei, accesorii în cuantum de .X. lei aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei,

majorări de întârziere în cuantum de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, fără însă să prezinte argumente de fapt și de drept cu privire la acestea și fără să depună vreun document în susținere, prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

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

*„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază; ”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*”Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că, față de constatările organelor de inspecție fiscală constatate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./30.X.2009 cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina SC .X. SRL prin Decizia de impunere nr..X./30.X.2009 în sumă totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei, accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată , contestatorul nu a înțeles să-și motiveze în fapt și în drept contestația, respectiv nu a invocat niciun articol de lege și nu a adus niciun argument prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și nici nu a depus vreun document în susținerea contestației, limitându-se doar la a prezenta în contestație constatările organelor de inspecție fiscală și reiterând documentele pe care le-a prezentat acestora, documente care potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală au fost analizate de echipa de control.

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în

justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 „cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Aceste prevederi se coroborează cu cele stipulate la art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora „Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

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

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

Totodată, prin Decizia nr. .X./2010 în dosarul nr. .X./ .X./2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că “motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că **.X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL**, deși contestă obligațiile stabilite suplimentar de plată în sarcina SC .X. SRL privind impozitul pe profit în sumă de .X. lei, accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste Decizia de impunere nr..X./30.X.2009 cu privire la suma totală de .X. lei, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea

Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”, motiv pentru care **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.X.2009 referitoare la suma totală de .X. lei**, în temeiul cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește afirmația contestatorului potrivit căreia “[...] în perioada 01.01.2005-30.06.2007 a făcut obiectul controlului pe linie de TVA, control ce a fost materializat prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr..X./31.X.2007 [...]. Actuala inspecție fiscală a încălcat prevederile Codului de procedură fiscală și a efectuat control peste control.”, susținând în acest sens că “Pe această perioadă controlată de două ori pe linia TVA-ului, echipa de inspecție a stabilit pe perioada 01.01.2005-30.06.2007 un TVA nedeductibil în sumă de .X. lei la o bază de.X. lei.

Baza se compune din facturile:

- .X. lei, conform facturii .X./20.X.2005 emisă de SC .X. SA .X., ce reprezintă marfă în custodie
- .X. lei, conform facturii .X./16.X.2006 emisă de SC .X.
- .X. lei, conform facturii .X./28.X.2006 emisă de SC .X. SRL
- .X. lei, conform facturii .X./30.X.2006 emisă de SC .X. SRL
- .X. lei, conform facturii .X./15.X.2006 emisă de SC .X. SRL
- .X. lei, conform facturii .X./28.X.2007 emisă de SC .X. SRL.”, se rețin următoarele:

Potrivit dispozițiilor art.105 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data efectuării inspecției fiscale:

*“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.”*

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la pct.102.4 lit.a) și pct.102.6 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*“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;*

*102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală.”*

Or, potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./30.X.2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./30.X.2009, contestată, organele de inspecție fiscală, în baza Referatului nr. .X./19.X.2009, au procedat la reverificarea perioadei 01.01.2005-30.06.2007, întrucât au existat date suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, respectiv rezultatele obținute urmare efectuării de controale încrucișate pentru stabilirea realității și legalității operațiunilor de intermediere înregistrate de S.C. .X. S.R.L. cât și a operațiunii de stornare a unor livrări pentru care nu exista dovada comunicării către clienți și a mărfurilor aflate în custodie.

În aceste condiții reverificarea a fost efectuată cu respectarea dispozițiilor legale în materie.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, susținerea contestatorului nu este de natură să determine adoptarea unei soluții de anulare în parte a actului administrativ fiscal contestat pentru obligațiile stabilite în urma reverificării pe baza datelor suplimentare rezultate din controalele încrucișate.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind

aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de .X. în nume propriu, în calitate de asociat și fost administrator al S.C. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.X.2009 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. referitoare la suma totală de .X. lei reprezentând:**

- **.X. lei** – impozit pe profit;
- **.X. lei** – accesorii aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

**DIRECTOR GENERAL**

.X.