

## **DECIZIE nr. 520/29.03.2017**

privind soluționarea contestației formulată de X SRL  
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. ..../13.06.2014 și reînregistrată la  
D.G.R.F.P Timișoara sub nr. ....../03.02.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către D.G.R.F.P Timișoara – Serviciul Juridic, cu adresa nr. ....../03.02.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ....../03.02.2017 asupra faptului că, prin Decizia civilă nr. ... pronunțată în ședința publică din 09.01.2017 de către Curtea de Apel Timișoara în Dosar nr. ....../30/2014 – 01.09.2016, definitivă, s-a anulat Decizia nr. ....../907 din 03.11.2014 și a fost obligată D.G.R.F.P Timișoara să procedeze la soluționarea pe fond a contestației formulată de

X S.R.L.  
cu sediul în jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ..../29.05.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ....../13.06.2014 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ....../03.02.2017.

Luând act de Decizia civilă nr. ..din 09 ianuarie 2017, pronunțată de Curtea de Apel Timișoara Secția contencios administrativ și fiscal, în Dosar nr...../30/2014 – 01.09.2016, definitivă prin care se admite recursul declarat de recurenta - reclamantă X SRL, cu consecința casării în parte, a sentinței atacate, Curtea de Apel Timișoara admitând în parte, acțiunea reclamatei X SRL și în consecință, dispune anularea Deciziei nr...../907/03.11.2014 emisă de pârâta D.G.R.F.P Timișoara, fiind obligată D.G.R.F.P Timișoara, să procedeze la soluționarea pe fond a contestației. Astfel, D.G.R.F.P Timișoara ca organ competent în soluționare se va investi cu soluționarea pe fond a contestației pentru suma totală de xxx14 lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar a cărei soluționare a fost suspendată în baza Deciziei nr. ....../15.09.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea în parte a actului administrativ fiscal atacat precum și

anularea Raportului de inspecție fiscală F-AR nr...../07.05.2014 ce a stat la baza emiterii ei, respectiv pentru suma de xxxxxlei reprezentând impozit pe profit la care se adaugă accesoriile aferente și pentru suma de xxxxxlei TVA la care se adaugă accesoriile aferente.

În conformitate cu dispozițiile pct. 3.6 din OPANAF nr. 450/2013 Activitatea de Inspecție Fiscală a întocmit Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .... /03.06.2014, determinând accesoriile aferente impozitului pe profit și TVA contestate de petentă, astfel:

- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit – xxxxxx lei
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit – xxxx lei
- majorări de întârziere aferente TVA – xxxxx lei ( xxxx lei + xxxx lei)
- penalități de întârziere aferente TVA – xxxx lei.

Rezultă astfel că petenta contestă suma totală de xxxxxlei reprezentând:

- xxxxlei - impozit pe profit
- xxxxxxlei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- xxxxx lei - penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit
- xxxx lei - taxa pe valoarea adăugată
- xxxxxx lei – majorări de întârziere aferente TVA
- xxxx lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost semnată de dl. GI, în calitate de administrator și ștampilată cu ștampila societății, așa după cum prevede art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**I.** În contestația formulată, petenta SC Xd SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. .... /07.05.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea parțială a acesteia precum și a Raportului de inspecție fiscală F-AR nr...../07.05.2014 ce a stat la baza emiterii ei, în susținerea cauzei invocând următoarele motive:

În opinia petentei, au fost încălcate normele legale care reglementează în domeniul inspecției fiscale, în special art. 94 din Codul de procedură fiscală, în condițiile în care inspecția fiscală a avut la bază o „realitate” prestabilită de organele de urmărire penală, petenta raportându-se la „adresa înregistrată la A.I.F. Arad de către organele de cercetare penală – Secția de Combatere a Infraacțiunilor Conexa Infraacțiunilor de Corupție din cadrul D.N.A. – Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr. .... /P/2012”, astfel starea de fapt fiscală nu a fost stabilită de organele fiscale ci „a fost preluată ca un dat din constatările organelor de urmărire penală, care, având în vedere faza în care se găsesc cercetările, nu se pot bucura de autoritate de lucru judecat”.

Petenta subliniază faptul că acest demers de preluare a unei situații de fapt descrise de organele de urmărire penală într-o „adresa” încălcă dispozițiile Codului

de procedură penală [art. 4(1), art. 103(2)], concluzionând că numai instanța de judecată, printr-o hotărâre definitivă, poate stabili cu putere de adevăr legal o stare de fapt ce face obiectul unui proces penal și nicidecum procurorul printr-o „adresa”.

#### IMPOZIT PE PROFIT

Referitor la suma totală de xxxx lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei verificate, petenta arată, pe sume defalcate și perioade diferite, motivele pentru care nu este de acord cu cele constatate de organele de inspecție fiscală, astfel:

##### ***1.1 În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de xxxx lei aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010***

Referitor la deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de xxxx lei, reprezentând cheltuieli cu forarea unui puț, petenta susține că, echipa de inspecție fiscală ar fi trebuit să stabilească în mod corect baza de impunere, stabilind diferențe atât în plus (creșterea cheltuielilor nedeductibile cu suma de xxxx lei) cât și în minus (acordarea deducerilor fiscale cu amortizarea mijlocului fix - puțul forat), conform dispozițiilor art.94 alin.3 lit.e) din Cod procedura fiscală. Mai mult, susține că această construcție specială a făcut obiectul vânzării ulterioare, împreună cu activul aferent, înregistrându-se venituri din vânzarea activului, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.21 alin.1) din Codul fiscal, ar fi trebuit considerate cheltuieli deductibile fiscal la calculul masei profitului impozabil.

Referitor la deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu achiziția unui hidrofor, lavoar, pedestal, petenta consideră că aceste cheltuieli au fost realizate pentru lucrări de reparații ale unei construcții existente și nu pentru realizarea construcției respective motiv pentru care, potrivit dispozițiilor pct.106 alin.1 și pct.107 alin.1 și 2 din OMFP 3.055/2009, lucrările de reparații trebuie recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au fost efectuate și nu trebuie recunoscute ca o componentă a activului, cu excepția cazului când lucrările au ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali.

Referitor la cheltuielile în suma de xxxx lei, raportate în plus în Declarația 101 pentru care nu există documente justificative, petenta susține că, organele de inspecție fiscală trebuiau să țină seama de eroarea de completare a Declarației 101 în sensul diminuării cheltuielilor de exploatare cu suma de xxxx lei și concomitent reducerea veniturilor din exploatare raportate în plus de contribuabil, cu atât mai mult cu cât rezultatul contabil din declarația 101 se reconciliază cu rezultatul din bilanțul de verificare la 30.09.2010.

În concluzie, petenta consideră că aceste cheltuieli de exploatare în sumă de xxxx lei raportate în plus în Declarația 101 nu constituie cheltuieli fără documente justificative cum eronat au stabilit organele de inspecție fiscală, nefiind-i aplicabile prevederile art. 21 alin. 4) lit. f) Cod fiscal.

##### ***1.2 În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de***

### **9.031 lei aferent perioadei 01.10.2010 – 31.12.2010**

Referitor la deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de xxxlei reprezentând cheltuieli cu achiziția unor robineți cu senzor lavoar etc., petenta arata că, organele de inspecție fiscală au aplicat în mod eronat prevederile pct.105 din OMFP 3.055/2009, în sensul că aceste costuri nu sunt direct atribuibile construcției unui activ imobilizat, ci ele reprezintă cheltuieli de reparații care în conformitate cu prevederile pct. 106 alin. 1) și pct. 107 alin. 1)-2) din OMFP 3.055/2009, trebuie recunoscute drept cheltuieli ale perioadei.

Referitor la deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de xxxlei reprezentând cheltuieli privind comisioanele achitate către .....(cont 622) aferente anilor 2006 - 2007, respectiv a sumei de 18.620 lei reprezentând comision aferent anului 2008, petenta arată că, organele de inspecție fiscală nu au considerat aceste cheltuieli deductibile fiscal la calculul masei profitului impozabil al anului 2010 pe motiv că nu sunt realizate în anul fiscal de raportare – 2010, dar ca acestea trebuiau să verifice în legătură cu comisioanele respective dacă acestea întrunesc condițiile prevăzute de Reglementările contabile pentru a fi înregistrate drept cheltuieli ale perioadei, în conformitate cu prevederile pct. 63 din OMFP nr. 3.055/2009, potrivit cărora corectarea erorilor contabile din anii precedenți se realizează pe seama rezultatului curent (adică pe seama cheltuielilor înregistrate în conturile de cheltuieli din clasa 6, după natura lor), dacă acestea nu sunt semnificative.

Petenta concluzionează că, în ceea ce privește comisioanele respective, acestea întruneau toate condițiile necesare pentru a putea fi recunoscute drept cheltuieli ale exercițiului financiar 2010 și de asemenea raportate în Declarația 101 cheltuieli deductibile fiscal în anul 2010.

Mai mult, arată că, chiar și în situația în care comisioanele respective ar fi fost semnificative și nu puteau fi recunoscute cheltuieli ale anului fiscal 2010, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, organele fiscale trebuiau să rectifice baza impozabilă pentru anul 2008 (anii 2006 și 2007 erau în afara perioadei de prescripție), rezultând astfel un impozit pe profit plătit în plus în anul 2008.

Referitor la suma de xxxx lei, raportată în plus în Declarația (D) 101, petenta susține ca, organele de inspecție fiscală trebuiau să tina seama de eroarea de completare a Declarației 101 în sensul ca trebuiau să diminueze cheltuielile de exploatare cu suma de xxxx lei și concomitent să reducă veniturile din exploatare raportate în plus de contribuabil, motiv pentru care susține ca, aceste cheltuielile de exploatare în sumă de xxx9 lei raportate în plus în Declarația 101 nu constituie cheltuieli fără documente justificative cum eronat au stabilit organele de inspecție fiscală, nefiind aplicabile prevederile art. 21 alin. 4) lit. f) Cod fiscal.

### **1.3 În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de xxxxx lei aferent perioadei 01.01.2011 – 31.12.2011**

Referitor la risturnurile în sumă de 99.718 lei conform contractelor încheiate cu MC și RH, petenta arată că a înregistrat risturnurile respective prin articolul contabil 709 = 401 și că la completarea Declarației 101 în mod eronat s-a raportat

aceste risturnuri la „cheltuieli de exploatare”, majorând cheltuielile de exploatare cu suma de xxxx lei. Tot în mod eronat, la rubrica „venituri din exploatare” petenta a raportat veniturile brute din vânzări (nediminuate cu risturnurile înregistrate în contul 709), astfel încât veniturile din exploatare raportate în Declarația 101 au fost mai mari cu suma de xxxx lei, anulând astfel efectul declarării în plus cu suma de xxxx8 lei a cheltuielilor de exploatare. Astfel ca, prin completarea eronată atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor cu aceeași sumă (xxxx lei), rezultatul contabil și fiscal nu a suferit modificări, constatarea organelor de inspecție fiscală fiind eronată.

**1.4. În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de xxxxx lei aferent perioadei 01.01.2012 – 31.12.2012**, petenta reia motivația de la punctul anterior referitoare la risturnurile în sumă de xxxxx lei (contabilizate prin articolul contabil 709=401).

Referitor la deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a cheltuielilor în sumă de xxxx lei, reprezentând agende, calendare etc. înregistrate în contul 604 conform facturii nr. ..../2012 emisă de SC DP SRL, petenta susține că, în fapt, aceste cheltuieli, după natura lor, reprezintă cheltuieli de promovare a societății petente (cheltuieli de publicitate, reclamă etc.) și ar fi trebuit să fie calificate cheltuieli deductibile fiscal cu respectarea prevederilor art. 21 alin. 2) lit. d) Cod fiscal. În acest context, petenta arată că, neconsiderarea acestei sume ca fiind deductibilă apare ca un veritabil abuz săvârșit de organele de inspecție fiscală, care, fără nici un temei legal, au schimbat, în mod nepermis, natura juridică a acestor cheltuieli vizând exclusiv scopul de a le face nedeductibile din punct de vedere fiscal.

**1.5. În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de xxxxx lei aferent perioadei 01.01.2013 – 31.12.2013**, petenta reia motivația de la punctul anterior referitoare la risturnurile în sumă de xxxxx lei (contabilizate prin articolul contabil 709=401).

Referitor la algoritmul de recalculare a bazei impozabile și a impozitului pe profit pe fiecare an fiscal, petenta susține că, pe baza cheltuielilor nedeductibile stabilite în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au recalculat baza de impozitare și au aplicat cota de impozit (16%) la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale. Astfel ca, pentru determinarea impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele fiscale au scăzut din impozitul pe profit determinat prin aplicarea cotei de 16% asupra profitului impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale, impozitul determinat de contribuabil înainte de acordarea creditului fiscal din sponsorizare.

În raport cu aceste aspecte, petenta susține că, pentru determinarea corectă a impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să recalculeze creditul fiscal aferent sponsorizărilor în funcție de noua valoare a impozitului determinat prin aplicarea cotei de 16% la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale

**TAXA PE VALOAREA ADAUGATA**

În ceea ce privește suma de xxxxx lei reprezentând TVA aferentă în principal unor cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, petenta precizează că în materia fiscală între cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit și TVA nedeductibilă aferentă acelor cheltuieli nu există nicio legătură.

Totodată, în opinia petentei, prin faptul că organele de control au arătat „într-o manieră generalistă” motivul pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA, respectiv că „nu s-a putut justifica necesitatea efectuării acestei achiziții, încălcând prevederile art. 145 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”, a fost încălcat principiul neutralității fiscale în domeniul TVA astfel cum este reglementat prin Directiva 2006/112, principiu avut în vedere în hotărâri ale Curții de Justiție Europene la care petenta face trimitere în notele de subsol.

În ceea ce privește suma de xxxx lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate de la SC PI SRL, firmă suspectă de fraudă de tip carusel, în mod abuziv, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA, neacordarea dreptului fiind dispusă exclusiv în baza adresei DNA prin care se comunică AIF Arad că „administratorii unor societăți comerciale (printre care și LF) se află în cercetare sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute la art. 7 alin. 1 din Legea nr. 39/2003, art. 8 din Legea nr. 241/2005, respectiv art. 9 lit. b, c și f din Legea nr. 241/2005.”

În filele 11 – 15 a contestației formulate petenta analizează jurisprudența Curții Europene de Justiție, obligatorii pentru România conform Tratatului de aderare la Uniunea Europeană, precizând motivele pentru care în opinia sa organele de inspecție fiscală „în mod tendențios” nu au acordat dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate de la SC P.I SRL și arătând motivele pentru care potrivit jurisprudenței Curții Europene de Justiție beneficiază de acordarea dreptului de deducere a TVA, astfel:

- organele de inspecție fiscală nu au identificat niciun element obiectiv care să permită să concluzioneze că prin achizițiile de la SC Procid Impex SRL contribuabilul știa sau ar fi trebuit să știe că a participat la o operațiune de fraudă
- conform documentelor probante toate tranzacțiile desfășurate de petentă au fost efective (reale) bunurile achiziționate intrând în gestiunea SC IF SRL, iar ulterior marfa a fost vândută altor societăți care pot proba vânzarea efectuată;
- petenta, în calitate de cumpărător de bună – credință, nu a știut și nici nu a dispus de alte elemente care să conducă la concluzia că ar fi trebuit să știe că prin achizițiile respective a participat la vreo fraudă fiscală;
- tranzacțiile efectuate s-au decontat numai prin bancă;

În concluzie, petenta arată că „în lipsa vreunor elemente obiective, care, până în acest moment, nu au fost identificate de organele de inspecție fiscală, așa cum prevăd hotărârile CJUE mai sus citate, nu se poate refuza contribuabilului dreptul de deducere al TVA, ceea ce au realizat organele de inspecție fiscală pe calea acestui control punitiv, iscat de o suspiciune penală, neechivalând cu altceva

decât cu instituirea în sarcina subscrisei a unei răspunderi obiective, prohibite de Directiva 2006/112/CE, așa cum aceasta a fost interpretată cu putere obligatorie de Curtea de la Luxemburg și, practic, în disprețul normelor dreptului fiscal național care au transpus această directivă, cu consecințe devastatoare în plan economic pentru subscrisa, care practic este trasă la răspundere pentru prezumtivele fapte ale altor persoane. Atâta timp cât subscrisa s-a asigurat că partenerii din amonte sunt persoane juridice active din punct de vedere fiscal, înregistrate în scopuri de TVA și cât bunurile invocate pentru a justifica acest drept au fost utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor taxabile ale acesteia, toate aceste elemente recunoscute de organele de inspecție fiscală prin chiar actele de control, neacordarea dreptului de deducere nu este altceva decât un veritabil abuz.”.

Referitor la accesoriile aferente TVA în considerarea principiului general de drept accesorium sequitur principale, stabilirea acestora în sarcina petentei nu mai subzistă.

**II. X S.R.L.** a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2010 - 31.12.2013.

În urma inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina X S.R.L. obligații fiscale suplimentare de plată la bugetul statului, petenta contestând parțial aceste obligații.

Obligațiile fiscale suplimentare de plată de natura impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată datorate la bugetul statului, stabilite de organele de inspecție fiscală și contestate de societatea petentă sunt în sumă totală de xxxxx lei după cum urmează:

- xxxxx lei - impozit pe profit
- xxxx lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- xxxx lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit
- xxxx lei - taxa pe valoarea adăugată
- xxxxx lei – majorări de întârziere aferente TVA
- xxxx lei – penalități de întârziere aferente TVA.

În Decizia de impunere atacată, organele de inspecție fiscală ale A.J.F.P. Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit recalculat aferent perioadei 01.01.2010 – 31.12.2013, organele de inspecție fiscală au constatat ca:

- petenta a înregistrat în contul 628, factura fiscală nr. ..../21.07.2010 emisă de FI SRL Chitila suma de xxxx lei reprezentând forat put apă, pentru care nu a putut justifica necesitatea prestării acestui serviciu în scopul activității desfășurate, motiv pentru care suma de xxxx lei a fost considerată cheltuielă nedeductibilă la determinarea masei impozabile a profitului fiind încălcate prevederile art.21 alin.1 și art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și art. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal

- petenta a înregistrat în evidența sa contabilă factura nr...../26.03.2010 emisă de P în suma de xxxx lei și factura nr...../17.11.2011 emisă de SC T.P.C SRL în suma de xxxx lei reprezentând materiale pentru investiții (hidrofor, lavoar, pedestal, robinet de senzor lavoar etc.), considerând ca, potrivit pct. 105 alin.2 din OMFP 3055/2009 acestea sunt „costuri care se efectuează în legătura cu construcția unei imobilizări corporale sau atribuite acesteia”, motiv pentru care suma de xxxx lei și suma de xxxx4 lei a fost considerată cheltuială nedeductibilă la determinarea masei impozabile a profitului fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, petenta nefăcând dovada efectuării acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile.

- petenta a înregistrat în contul 709 risturnuri (reduceri comerciale) acordate clienților în baza contractelor încheiate cu aceștia, după cum urmează:

- în perioada 01.01.2010 – 30.09.2010 suma de xxxxx lei
- în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010 suma de xxxxlei
- în anul 2011 suma de xxxxx lei
- în anul 2012 suma de xxxxxx lei
- în anul.2013 suma de xxxx lei

Deoarece organele de inspecție fiscală au constatat că la stabilirea bazei de calcul a impozitului pe profit, pe fiecare an fiscal, petenta a diminuat în mod corect veniturile cu risturnurile acordate clienților, dar, în mod eronat aceasta a adăugat aceiași suma, la cheltuieli deductibile, au considerat că au fost încălcate prevederile art.21 alin.4 lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și ca petenta a diminuat în mod eronat baza de calcul a impozitului pe profit al fiecărui an fiscal cu aceste sume pentru care nu deține documente justificative pe numele său.

- în luna decembrie 2010, petenta a înregistrat în contul 622 suma de 6.644 lei, reprezentând comision conform contractului de servicii încheiat cu ..... pentru perioada 2006-2007 respectiv suma de xxxx lei pentru perioada 2008, cheltuieli care nu sunt aferente anului fiscal 2010. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la determinarea masei impozabile a profitului aferent anului 2010 considerând că petenta în mod greșit le-a înregistrat în evidența sa contabilă ca fiind aferente anului fiscal 2010, deși ele se referă la anii fiscali 2006, 2007 și 2008.

- petenta a înregistrat, în anul 2012, în evidența sa contabilă în contul 604, factura nr.257/13.12.2012 emisă de SC DP SRL în suma de xxxx lei, reprezentând agende, calendare. Deoarece petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală un contract încheiat între cele două părți, s-a considerat ca au fost încălcate prevederile art.21, alin.(2) lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, suma de xxxx lei fiind considerată o cheltuială nedeductibilă la determinarea masei impozabile a profitului aferentă anului 2012.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată se contestă suma de xxxxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere și obligațiile fiscale accesorii de plată aferente.



Cu privire la TVA în suma de **xxxxxx lei**, din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, se constată ca, organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor de bunuri și servicii care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile (mâncare câini, servicii turistice, reparații pentru autoturisme care nu sunt în proprietatea societății petentei, etc) considerând ca au fost încălcate prevederile art.145 alin.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Totodată petenta a achiziționat bunuri de la furnizorul SC PI SRL (firma suspecta de fraudă de tip carusel) în suma de 881.454 lei din care TVA în suma de **xxxx lei**, în baza unor facturi pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate constatând că pentru aceste sume petenta nu are drept de deducere, în condițiile în care există suspiciunea că tranzacțiile sunt fictive, ca aceste documente sunt fictive și se interpun între bunurile achiziționate de parteneri în mod ilicit fiind folosite doar ca și documente pentru înregistrarea unor cheltuieli fictive și a unui TVA fictiv cu scopul diminuării TVA de plată datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.145 alin.1 alin. 2, art.146 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003, în cauză existând posibilitatea de a fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor incriminate de prevederile Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și a Legii 39/2008.

Din documentele existente la dosarul contestației s-a reținut că, urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L. finalizată în luna mai 2014 prin încheierea raportului de inspecție fiscală F-AR nr...../07.05.2014 și a deciziei de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014, Activitatea de Inspectie Fiscala Arad, cu adresa nr. ....d/12.05.2014, a transmis o fotocopie a Raportului de inspecție fiscală F-AR nr.....3/07.05.2014 și a Deciziei de impunere F-AR nr...../08.05.2014 cu obligațiile fiscale suplimentare care au fost stabilite în sarcina petentei, Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție Direcția Națională Anticorupție București.

**III.** X S.R.L. cu sediul în jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. ..../1994, are cod unic de înregistrare ....., și are ca obiect principal de activitate „Comerț cu ridicata al produselor lactate, ouălelor, uleiurilor și grăsimilor comestibile ” – cod CAEN .....

#### ***Aspecte procedurale***

***Susținerea petentei că inspecția fiscală nu a fost efectuată în scopul prevăzut de art.94 alin.(1) din Codul de Procedura fiscală, respectiv atribuția prevăzută la alin.(2) lit.a) din același act normativ***, nu este întemeiată și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele motive:

Inspecția fiscală la X SRL s-a efectuat în baza propunerii de efectuare a inspecției fiscale nr..../09.01.2014 emisă de A.J.F.P Arad motivata de următoarele aspecte constatate de organul fiscal de administrare:

- în luna martie 2013 petenta a efectuat livrări de bunuri pentru care a colectat TVA în suma de xxxxxx lei, care a fost înregistrată în evidența tehnino-operativă și contabilă a societății, dar, în decontul de TVA, la rândul 9 "Livrări de bunuri și prestări de servicii taxabile cu cota de 24%" a înscris suma de xxxx (fata de xxxx lei), rezultând o taxă pe valoarea adăugată nedeclarată la organul fiscal în suma de xxxxxx lei, suma care a fost declarată prin decontul lunii aprilie 2013 prin înscrierea sumei de xxxx lei la rândul 16 "Regularizări taxă colectată". În același timp, petenta înscrie eronat această sumă la rândul 30 "Regularizări taxă dedusă" din decontul de TVA aferent lunii respective, fără a avea justificare în acest sens;

- în urma analizării bazei de date a Administrației Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Arad și a datelor evidențiate în contabilitatea X S.R.L., s-a constatat faptul că la rubrica diferențe (coloana 13 din fișa pe plătitor) este evidențiată suma de xxxxx lei (conform fișei pe plătitor la data de 07.01.2014), diferența care rezultă în urma depunerii eronate a decontului lunii martie și aprilie 2013.

În baza propunerii de inspecție fiscală au fost emise Avizele de Inspecție Fiscală nr.xx din 03.02.2014, nr.xx din 27.03.2014 și nr.xx din 20.03.2014 prin care petenta a fost informată că va face obiectul unei inspecții fiscale pentru următoarelor categorii de impozite și taxe:

- impozit pe profit aferent perioadei 01.10.2010 – 31.12.2013
- taxă pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2010 – 31.12.2013
- impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferent perioadei 01.01.2011 – 31.12.2013

Totodată, în urma verificării efectuate pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2013, s-a constatat că petenta a desfășurat relații comerciale cu următoarele societăți comerciale:

- GLI SRL
- DAB SRL
- CBC SRL
- DE SRL
- IFE SRL
- IM SRL,

- PI SRL., iar în urma consultării bazei de date fiscnet.ro și a C-lynx a acestor firme, s-a constatat faptul că o parte din aceste firme au sediul social sau domiciliul la aceeași adresă din București, asociații acestor firme fiind persoane fizice străine (cetățeni arabi, bulgari), motiv pentru care echipa de inspecție fiscală a solicitat controale încrucișate în vederea verificării stării de fapt fiscale a acestora, iar, în cazul apariției unor date suplimentare cu privire la realitatea și legalitatea tranzacțiilor, existând posibilitatea efectuării unei reverificări a perioadei supuse inspecției fiscale, conform art.105<sup>1</sup> alin.(3) din Ordonanța

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, Republicata, cu modificările si completările ulterioare.

În drept potrivit art. 94 alin.1 si alin.2 din Legea nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificările si completările ulterioare:

“ ART. 94

*Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

*(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.”*

Față de prevederile legale invocate, art.65 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările si completările ulterioare,

se reține că organele de inspecție fiscală au analizat toate documentele aferente cauzei, și în conformitate cu prevederile art.6 din același act normativ:

***„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.”*

Având în vedere cele mai sus prezentate, se reține că inspecția fiscală a fost efectuată în scopul prevăzut de art.94 alin.(1) din Codul de Procedura fiscală, respectiv atribuția prevăzută la alin.(2) lit.a) din același act normativ.

***Invocarea de către petentă a adresei emisa de organele de cercetare penală - Secția de Combatere a Infraacțiunilor Conexa Infraacțiunilor de Corupție din cadrul D.N.A. - Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr...../2012 ca fiind “întregul demers” al efectuării inspecției fiscale,*** nu are relevanță în cauza dedusă judecării având în vedere că, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ....../07.05.2014 nu rezultă că s-au efectuat constatări fiscale în baza acestei adrese, ci în baza analizării tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice existente pentru speța în cauză, la propunerea organului fiscal de administrare care a constatat deficiențe în declararea obligațiilor fiscale ale petentei.

Temeiul juridic al inspecției fiscale, conform pct.2 din Capitolul I – Date despre inspecția fiscală, este Titlul VII din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Mai mult, inspecția fiscală s-a efectuat în baza avizelor de inspecție fiscală nr..... din 03.02.2014, nr..... din 27.03.2014 și nr..... din 20.03.2014 prin care petenta a fost informată că va face obiectul unei inspecții fiscale, avize emise conform art.101 din același act normativ.

Prin adresa transmisă A.I.F. Arad, de către organele de cercetare penală - Secția de Combatere a Infraacțiunilor Conexa Infraacțiunilor de Corupție din cadrul D.N.A. - Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr...../C/2012, organele de control au fost doar informate de faptul că, printr-o fraudă de tip carusel, o serie de firme au redus obligațiile fiscale sau, după caz, au obținut ilegal, pentru acestea, rambursări ale taxei pe valoarea adăugată, printre care fiind indicată și X SRL în relația cu furnizorul său PI SRL, organele de urmărire penală nesolicitând, prin această adresă, efectuarea unor constatări tehnico - științifice sau alte verificări în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituții.

Astfel, invocarea art.94 alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv *„Nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico-științifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste*

*instituții.*”, nu are relevanță în cauză deoarece așa cum s-a arătat inspecția fiscală s-a efectuat în baza propunerii de efectuare a inspecției fiscale nr..../09.01.2014 emisă de A.J.F.P Arad ca urmare a selectării contribuabilului pentru inspecția fiscală, selectare care potrivit art.100 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu este susceptibilă de a suporta obiecțiuni din partea contribuabilului.

Un alt argument care confirmă faptul că inspecția fiscală nu s-a efectuat la solicitarea organelor de cercetare penală - Secția de Combatere a Infrațiunilor Conexe Infrațiunilor de Corupție din cadrul D.N.A. - Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr...../C/2012 este acela că LF SRL a fost avizată pentru inspecția fiscală, iar în situația în care inspecția fiscală se efectuează la solicitarea altor instituții, nu se transmite aviz de inspecție fiscală conform art.102 alin.4 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

### *Asupra fondului cauzei*

#### *1. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de 109.171 lei*

*1.1 Referitor la capătul de cerere privind deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de 6.300 lei, reprezentând cheltuieli cu forarea unui puț*, se rețin următoarele:

În fapt, petenta a înregistrat în contul 628, factura fiscală nr. ..../21.07.2010 emisă de FI SRL Chitila în suma de xxx lei reprezentând forat puț apă, pentru care nu a putut justifica necesitatea prestării acestui serviciu în scopul activității desfășurate, motiv pentru care suma de xxx lei a fost considerată de către organele de inspecție fiscală o cheltuială nedeductibilă la determinarea masei impozabile a profitului fiind încălcate prevederile art.21 alin.1 și art.21 alin.4 lit. m din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și art. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

**În drept**, în materia impozitului pe profit sunt aplicabile prevederile art. 21 alin.4 lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”*,

coroborate cu prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifică :

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească **cumulativ** următoarele condiții :

- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare ;**

- **contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate ”.**

Astfel, condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor cu serviciile la calculul profitului impozabil sunt expres prevăzute de dispozițiile legale mai sus citate, respectiv **existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor**, contribuabilul având obligația să probeze **necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității pe bază de documente probatorii**, legea enumerând: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, în funcție de specificul prestării, precum și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor petentei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că pentru suma de xxxx lei înregistrată în evidența contabilă a petentei în contul 628, în baza facturii fiscale nr. ..../21.07.2010 emisa de firma FI SRL Chitila reprezentând forat puț apa, petenta nu a prezentat contract scris încheiat cu firma prestatoare de servicii și nici documente cu care să se facă dovada locației în care a fost efectuat acest serviciu, în condițiile în care conform susținerilor verbale ale administratorului acest serviciu a fost efectuat la punctul de lucru din Loc. C, documente care să confirme necesitatea efectuării acestei cheltuieli prin specificul activităților desfășurate și din care să rezulte modul efectiv în care această cheltuială a contribuit la realizarea veniturilor sale impozabile.

Având în vedere că potrivit prevederilor legale mai sus citate, prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestator, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea realizării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile, iar petenta, nici în timpul inspecției fiscale și nici în etapa de soluționare a contestației, nu a făcut dovada deținerii un contract scris încheiat cu firma prestatoare de servicii și a altor documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală care să facă dovada locației în care a fost efectuat acest serviciu și care să

probeze faptul că acest serviciu a fost realizat la punctul de lucru din Loc. C demonstrând în acest fel modul efectiv în care această cheltuială a contribuit la realizarea veniturilor sale impozabile, se retine ca nu se poate justifica majorarea cheltuielii cu serviciile executate de terți reprezentând forat puț apa, această cheltuială nefiind deductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil, fapt pentru care motivațiile petentei în legătură cu acest capăt de cerere nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

Învederam ca societatea petenta avea dreptul de a înregistra cheltuieli cu prestări servicii în cuantumul pe care îl considera necesar pentru desfășurarea în bune condiții a activității sale, dar din punct de vedere fiscal, aceste cheltuieli sunt deductibile doar dacă sunt justificate cu documentele prevăzute expres la art.21 alin.4 lit. m) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.48 al titlului II din H.G nr.44/2004, cu modificările ulterioare, deținerea unui contract fiind una din condiții, dar nu singura.

Petenta trebuia să probeze cu documente care să cuprindă cu relevanță conținutul operațiunii patrimoniale și datele aferente operațiunilor efectuate, în condițiile în care, conform pct.48 din H.G. nr.44/2004 cu completările și modificările ulterioare, prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin contracte și orice alte materiale corespunzătoare.

Susținerea petentei din contestația formulată că, echipa de inspecție fiscală ar fi trebuit să stabilească în mod corect baza de impunere, stabilind diferențe atât în plus (creșterea cheltuielilor nedeductibile cu suma de xxxx lei) cât și în minus (acordarea deducerilor fiscale cu amortizarea mijlocului fix - puțul forat), conform dispozițiilor art.94 alin.3 lit. e) din Cod procedura fiscală, nu este întemeiată și nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care, organele de inspecție fiscală au considerat această cheltuială drept cheltuială nedeductibilă la calculul masei profitului impozabil datorită faptului că nu a fost justificată cu documentele prevăzute expres la art.21 alin.4 lit. m) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.48 al titlului II din H.G. nr.44/2004 și nu procedând la încadrarea respectivei cheltuieli în categoria unor costuri care se efectuează în legătura cu construcția unei imobilizări corporale sau atribuibile acestuia conform pct.105 alin.2 din OMFP nr.3055/2009, având astfel obligația recalculării cheltuielilor cu amortizarea mijlocului fix – puțul forat, construcție specială care nu a fost contabilizată ca și imobilizare corporală.

Nici susținerea petentei că aceasta construcție specială a făcut obiectul vânzării ulterioare, împreună cu activul aferent, înregistrându-se venituri din vânzarea activului, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care petenta nu face dovada cu documente justificative conform art. 65 din Codul de procedura fiscală că puțul forat face parte integrantă din activul care a fost vândut către firma RF SRL.

***1.2. Referitor la capetele de cerere privind deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de xxx lei și a sumei de xxxx lei***

**reprezentând cheltuieli cu achiziția unor materiale pentru investiții**, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada verificată, petenta a înregistrat în evidența sa contabilă ca și cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil, factura nr...../26.03.2010 emisă de P în suma de xxxx lei și factura nr...../17.11.2011 emisă de TPC SRL în suma de xxxxxx lei reprezentând materiale pentru investiții (hidrofor, lavoar, pedestal, robinet de senzor lavoar etc.).

Deoarece nu s-a făcut dovada efectuării acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile nedeductibile la determinarea masei impozabile a profitului considerând că au fost încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Petenta susține că aceste cheltuieli au fost realizate pentru lucrări de reparații ale unei construcții existente și nu pentru realizarea construcției respective motiv pentru care, solicită ca, lucrările de reparații să fie recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au fost efectuate și nu ca o componentă a activului potrivit dispozițiilor pct.106 alin.1 și pct.107 alin.1 și 2 din OMFP 3.055/2009.

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

#### **ART. 21**

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

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține că, pentru determinarea profitului impozabil sunt cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În raport de aceste prevederi legale, se reține că, petenta nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în susținerea cauzei documente justificative de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală din care să rezulte locația unde aceste bunuri au fost utilizate și că aceste cheltuieli angajate au natura unor cheltuieli cu reparațiile efectuate la un mijloc fix aflat în proprietatea sa și care au avut scop restabilirea stării tehnice inițiale a acestuia prin înlocuirea componentelor uzate, astfel ca, acestea să poată fi recuperate prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării lor.

În motivarea contestației cu privire la aceste sume, petenta, deși susține că, „au fost realizate pentru lucrări de reparații ale unei construcții existente și nu pentru realizarea construcției respective”, nu prezintă documente cu care să dovedească cele afirmate, respectiv documente din care să rezulte locația unde acestea au fost utilizate precum și dovada utilizării acestora în cadrul unor lucrări de reparații ale unei construcții existente aflată în proprietatea sa, nedovedind astfel efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile.



În contestația formulată în legătură cu aceste capete de cerere petenta a ignorat dispozițiile art. 206 alin. 1 d) din Codul de procedura fiscală:

"ART. 206

*Forma și conținutul contestației*

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

[...]

d) *dovezile pe care se întemeiază; [...]"*

nedeputând dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care sa facă proba pretențiilor din contestația formulată, cu toate că în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat:

„ART. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

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

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

Petenta nu a respectat prevederea cuprinsă la art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia pentru a putea fi deductibile la determinarea profitului impozabil, cheltuielile trebuie să fie realizate în scopul veniturilor sale impozabile, în condițiile care, așa cum s-a arătat în cele ce preced, nu s-a demonstrat ca aceste cheltuieli au participat la realizarea veniturilor sale impozabile și că s-au realizat în legătură cu efectuarea unor lucrări de reparații ale unei construcții existente, așa cum susține petenta, motiv pentru care organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit suma de xxxx lei și suma de xxxx lei ca nedeductibile fiscal la calculul masei profitului impozabil, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste capete de cerere.

***1.3 Referitor la capetele de cerere privind cheltuielile de exploatare raportate, în plus în Declarația 101 aferente anilor 2010, 2011, 2012 și 2013,***

***cheltuielile considerate de organele de inspecție fiscală ca sume pentru care petenta nu deține documente justificative pe numele său.***

***În fapt***, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că, în perioada verificată petenta a înregistrat în contul 709 risturnuri (reduceri comerciale) acordate clienților în baza contractelor încheiate cu aceștia, după cum urmează

- în perioada 01.01.2010 – 30.09.2010 suma de xxxxx lei
- în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010 suma de xxxx lei
- în anul 2011 suma de xxxx lei
- în anul 2012 suma de xxxxx lei
- în anul.2013 suma de xxxx lei

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că la stabilirea bazei de calcul a impozitului pe profit, petenta a diminuat în mod corect veniturile cu risturnurile acordate clienților, dar, în mod eronat aceasta a adăugat aceiași suma, la cheltuieli deductibile, motiv pentru care au considerat că au fost încălcate prevederile art.21 alin.4 lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și că s-a diminuat în mod eronat baza de calcul a impozitului pe profit cu aceste sume pentru care nu deține documente justificative pe numele său.

În drept, în conformitate cu Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

*„ Contul 709 "Reduceri comerciale acordate"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă.*

*În debitul contului 709 "Reduceri comerciale acordate" se înregistrează :*

*- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (411)."*

*„ Contul 121 "Profit sau pierdere"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența profitului sau pierderii realizate în exercițiul financiar curent.*

*Contul 121 "Profit sau pierdere" este un cont bifuncțional.*

*În creditul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:*

*- la sfârșitul perioadei, soldul creditor al conturilor din clasa 7 (701 la 786);*  
*- pierderile contabile realizate în exercițiul financiar încheiat, transferate la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (117).*

*În debitul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:*

*- la sfârșitul perioadei, soldul debitor al conturilor de cheltuieli (601 la 698);*  
*- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (129);*

*- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (117)."*

Totodată conform pct. 51 și pct.250 din Reglementările contabile conforme cu directivele europene aprobate prin OMFP 3055/2009

*„ 51. - (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le*

poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective.

(2) Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.

(3) **Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.**

(4) **Reducerile comerciale primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite", respectiv contul 709 "Reduceri comerciale acordate"), pe seama conturilor de terți.**

„ 250. - (1) Contul de profit și pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile exercițiului, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului (profit sau pierdere).

(2) Cifra de afaceri netă, în sensul prezentelor reglementări, se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din livrările de bunuri și prestările de servicii și alte venituri din exploatare, **mai puțin reducerile comerciale acordate clienților.**”

În considerarea prevederilor legale mai sus citate se constată că valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (contul 709 "Reduceri comerciale acordate" diminuează veniturile din exploatare (Formularul 101 – randul 1)

Astfel, ținând seama de regulile de funcționare ale contului 709 "Reduceri comerciale acordate" care diminuează veniturile din vânzări și că acest cont prezintă sold debitor înainte de închiderea lui prin contul 121 "Profit și pierdere" se reține că algoritmul de stabilire a veniturilor din vânzări care trebuie raportate ca "venituri din exploatare" în Declarația 101 este: Rulaj cont clasa 7 – rulaj cont din clasa 76 – rulaj cont 709 (daca rulajul este pozitiv) – soldul debitor al contului 709 înainte de închidere.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta, a înregistrat în fiecare an fiscal, risturnurile acordate clienților prin articolul contabil 709 = 411, aceste înregistrări având ca efect, în situațiile financiare, scăderea creanțelor față de partenerii contractuali în contrapartidă cu diminuarea veniturilor din vânzări.

Însă, la completarea Declarațiilor 101 aferente fiecărui an fiscal, contribuabilul în mod eronat a raportat aceste risturnuri la cheltuieli de exploatare majorând cheltuielile de exploatare cu aceste sume și în același timp a raportat, în mod eronat, la venituri din exploatare, veniturile brute din vânzări nediminuate cu risturnurile înregistrate în contul 709, fiind raportate, astfel, venituri din exploatare mai mari cu aceste sume, ceea ce infirmă constatarea organelor de inspecție că,

petenta la completarea declarațiilor 101 aferente fiecărui an fiscal a diminuat veniturile cu risturnurile acordate clienților.

Pentru toate aceste motive, se va face aplicațiunea dispozițiilor art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR ...../07.05.2014 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, în legătură cu impozitul pe profit stabilit suplimentar rezultat urmare considerării cheltuielilor de exploatare raportate, în plus în Declarația 101 ca și cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil respectiv sume pentru care petenta nu deține documente justificative pe numele său, urmând ca organele de inspecție fiscală să clarifice starea de fapt a petentei în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie, urmând să recalculeze baza de impozitare conform art.94 alin.3 lit. e din Codul de procedura fiscală reanalizând modul în care petenta, în stabilirea rezultatului contabil și fiscal, a raportat în Declarațiile 101 atât cheltuielile cât și veniturile aferente fiecărei perioade fiscale în corelație cu rezultatul contabil din balanțele de verificare având în vedere Reglementările contabile conforme cu directivele europene aprobate prin OMFP 3055/2009 și regulile de funcționare ale contului 709 "Reduceri comerciale acordate", în condițiile art. 129 din Noul Cod de procedură fiscală:

*“ART. 129 Refacerea inspecției fiscale*

*(1) în situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).*

*(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.*

*(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).*

*(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”*

***1.4. Referitor la capătul de cerere privind deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului a sumei de xxxx lei reprezentând cheltuieli privind comisioanele achitate către M (cont 622) aferente anilor 2006 - 2007, respectiv a sumei de xxxx lei reprezentând comision aferent anului 2008***

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că, în anul 2010, petenta a înregistrat în contul 622 suma de xxxxxlei, reprezentând comision conform contractului de servicii încheiat cu M pentru perioada 2006-2007

respectiv suma de xxxx lei pentru perioada 2008, cheltuieli care nu sunt aferente anului fiscal 2010.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la determinarea masei impozabile a profitului aferent anului 2010 considerând că petenta în mod greșit le-a înregistrat în evidența contabilă ca fiind aferente anului fiscal 2010, deși ele se referă la anii fiscali 2006, 2007 și 2008.

În drept, art. 19 și art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările

„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*

*(...)*

H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.*

Potrivit prevederilor legale precitate, 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.

De asemenea, 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.

Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și

cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Totodată, în conformitate cu pct.63 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene

„ *Corectarea erorilor contabile*

63. - (1) *Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.*

(2) *Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.*

(3) *Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza sau de a nu utiliza informații credibile care:*

a) *erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;*

b) *ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare anuale.*

*Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.*

(4) *Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.*

(5) *Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat.*

**(6) *Erorile nesemnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere erorile nesemnificative.***

***Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală sau cumulată a elementelor.***

(7) *În notele la situațiile financiare trebuie prezentate informații suplimentare cu privire la erorile constatate.*

(8) *Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.*

*În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.”*

De asemenea, caracterul semnificativ al erorilor trebuie stabilit și cu luarea în considerare a principiului pragului de semnificație, conform Cadrului conceptual

IASB și Standardelor Internaționale de Audit (ISA), ISA 320 și a pct. 47 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care prevede ca:

„ 47. - *Principiul pragului de semnificație. Valoarea elementelor de bilanț și de cont de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe poate fi combinată dacă:*

(a) *acestea reprezintă o sumă ne semnificativă, în înțelesul pct. 9; sau*  
(b) *o astfel de combinare oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiția ca elementele astfel combinate să fie prezentate separat în notele explicative.*”

În conformitate cu practica de audit, informația financiară utilă este denaturată (eroarea este semnificativă) dacă erorile exced pragul de semnificație. Pragul de semnificație este mai mult o mărime cantitativă care se determină în funcție de anumiți indicatori care sunt cei mai relevanți pentru entitate (0,5-1% din cifra de afaceri, 1-2% din totalul activelor, 5-10% din profitul brut).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat în contul 622 pe seama cheltuielilor deductibile la calculul masei profitului impozabil suma de xxx lei reprezentând comision conform contractului de servicii încheiat cu MIAG CV pentru perioada 2006 - 2007 respectiv suma de xxx lei pentru perioada 2008, cheltuieli care nu sunt aferente anului fiscal 2010, considerând că aceste comisioane întrunesc toate condițiile necesare pentru a putea fi recunoscute drept cheltuieli ale exercițiului financiar 2010 și de asemenea raportate în Declarației 101 cheltuieli deductibile fiscal în anul 2010, fiind în opinia petentei erori ne semnificative care puteau fi recunoscute ca și cheltuieli ale anului fiscal 2010

Or, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală nu au verificat în legătură cu comisioanele respective dacă acestea întrunesc sau nu condițiile prevăzute de Reglementările contabile pentru a fi înregistrate drept cheltuieli ale perioadei, respectiv dacă acestea pot fi considerate erori contabile ne semnificative din anii precedenți care se pot corecta pe seama rezultatului curent (adică pe seama cheltuielilor înregistrate în conturile de cheltuieli din clasa 6, după natura lor) în conformitate cu prevederile pct.47 și pct. 63 din OMFP nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Pentru toate aceste motive, se va face aplicațiunea dispozițiilor art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR ...../07.05.2014 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice în legătură cu impozitul pe profit stabilit suplimentar rezultat urmare considerării ca nedeductibilă la determinarea masei profitului impozabil aferent perioadei 01.10.2010 – 31.12.2010 a sumei de xxxxx lei reprezentând cheltuieli privind comisioanele achitate către MIAG CV (cont 622) aferente anilor 2006 - 2007, respectiv a sumei de xxxxx lei reprezentând

comision aferent anului 2008, urmând ca organele de inspecție fiscală să clarifice starea de fapt a petentei în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie, reanalizând natura acestor comisioane și dacă acestea întrunesc sau nu condițiile prevăzute de Reglementările contabile pentru a fi înregistrate drept cheltuieli ale perioadei, respectiv dacă acestea pot fi considerate erori contabile nesemnificative din anii precedenți care se pot corecta pe seama rezultatului curent pe seama cheltuielilor înregistrate în conturile de cheltuieli din clasa 6, după natura lor, în conformitate cu prevederile pct.47 și pct. 63 din OMFP nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

***1.5. Referitor la capătul de cerere privind deductibilitatea la determinarea masei impozabile a profitului aferenta anului 2012 a cheltuielilor în sumă de xxxxxx lei, reprezentând agende, calendare etc.***

În fapt, petenta a înregistrat, în anul 2012, în evidența sa contabilă ca și cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului, în contul 604, factura nr...../13.12.2012 emisă de SC DP SRL în suma de xxxx lei, reprezentând agende, calendare etc.

În contestația formulată petenta susține că, în fapt, aceste cheltuieli, după natura lor, reprezintă cheltuieli de promovare (cheltuieli de publicitate, reclamă etc.) și ar fi trebuit să fie calificate cheltuieli deductibile fiscal cu respectarea prevederilor art. 21 alin. 2) lit. d) Cod fiscal.

**In drept**, potrivit art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

***"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.***

***(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:***

***d) cheltuielile de reclama și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclama și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;"***

Din prevederile legale mai sus citate rezulta ca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de reclama și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, cu alte cuvinte pentru promovarea numelui firmei și a produselor comercializate de acesta, **numai în măsura în care acestea au la baza un contract scris din care să reiasă acțiunea de reclama și publicitate.**



În speța, cheltuielile cu achiziționarea unor agende și calendare nu au caracterul unor cheltuieli de promovare comercială deductibile la determinarea masei profitului impozabil **deoarece nu sunt efectuate în baza unui contract scris, din care să reiasă în mod expres obligația persoanei prestatoare de a promova numele societății și produsele comercializate de aceasta.** De asemenea, nu există niciun document din care să reiasă că firma care a facturat respectivele cheltuieli, în speța SC DP SRL, s-a angajat să promoveze numele și produsele petentei în contrapartidă cu sumele achitate de petenta.

Faptul că aceste cheltuieli nu pot fi considerate ca având natura unor cheltuieli de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, așa cum susține petenta, rezultă din însuși tratamentul contabil aplicat de contestatara însăși, care le-a înregistrat în contul 604 "*Cheltuieli privind materialele nestocate.*"

Or, pct. 263 alin. (1) din Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 stabilește că "*contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor [...]*", iar conform pct. 12 din Normele metodologice "*veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile*", ceea ce confirmă faptul că astfel de cheltuieli nu pot fi considerate cheltuieli de reclamă și publicitate în lipsa unor prevederi contractuale care să stabilească obligația prestatorului de a presta servicii de această natură, motiv pentru care pentru în legătură cu acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă.

***1.6. Referitor la capătul de cerere privind algoritmul de recalculare a bazei impozabile și a impozitului pe profit pe fiecare an fiscal și solicitarea petentei de recalculare a creditului fiscal din sponsorizare în funcție de noua valoare a impozitului determinat prin aplicarea cotei de 16% la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale***

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, pe baza cheltuielilor nedeductibile stabilite în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au recalculat baza de impozitare și au aplicat cota de impozit (16%) la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale. În vederea determinării impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele fiscale au scăzut din impozitul pe profit determinat prin aplicarea cotei de 16% asupra profitului impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale, impozitul determinat de contribuabil înainte de acordarea creditului fiscal din sponsorizare.

Petenta susține că, pentru determinarea corectă a impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să recalculeze creditul fiscal aferent sponsorizărilor în funcție de noua valoare a impozitului determinat prin aplicarea cotei de 16% la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale.

**In drept**, potrivit art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

*„(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: [...]*

*p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; **contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:***

*1. este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri;*

*2. nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat”*

Totodată în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/20158 privind Codul de procedură fiscală:

*„ART. 59 Furnizarea periodică de informații*

*(1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să furnizeze periodic organului fiscal central informații referitoare la activitatea desfășurată.*

*(2) Furnizarea informațiilor prevăzute la alin. (1) se face prin completarea unei declarații pe propria răspundere.*

*ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.*

*ART. 129 Refacerea inspecției fiscale*

*(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).*

*(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.*

*(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).*

*(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, pe baza cheltuielilor nedeductibile stabilite în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au

recalculat baza de impozitare și au aplicat cota de impozit (16%) la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale, iar la determinarea impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele fiscale au diminuat impozitul pe profit determinat prin aplicarea cotei de 16% asupra profitului impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale, impozitul determinat de contribuabil anterior acordării creditului fiscal din sponsorizare, fără a recalcula creditul fiscal din sponsorizare în funcție de noua valoare a impozitului determinat prin aplicarea cotei de 16% la profitul impozabil stabilit ca urmare a inspecției fiscale.

Având în vedere că, în conformitate cu cele precizate la capetele de cerere privind punctele 1.3 și 1.4 în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de xxxx lei și soluția ce urmează a fi pronunțată în soluționarea contestației – desființarea actului administrativ fiscal, în condițiile în care organul de soluționare a contestației este în imposibilitatea fracționării obligației fiscale, pronunțându-se asupra unei părți din suma reprezentând impozit pe profit rezultat din reconsiderarea unor cheltuieli ca fiind nedeductibile, cu ocazia refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală vor analiza susținerile petentei în ceea ce privește recalcularea creditului fiscal privind sponsorizarea în funcție de noua valoare a impozitului determinat prin aplicarea cotei de 16% la profitul impozabil determinat ca urmare refacerii inspecției fiscale, efectuând o analiză corectă a situației fiscale a petentei, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal în conformitate cu prevederile legale aplicabile.

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă totală de xxxxx lei stabilit prin Decizia de impunere nr. F-AR ...../07.05.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, se reține că, având în vedere că, în conformitate cu pct. 1.3,1.4 și 1.6, Decizia de impunere nr. F-AR ...../07.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad va fi desființată, iar organul de soluționare a contestației nu are posibilitatea legală a fracționării obligației fiscale reprezentând impozit pe profit raportat la starea de fapt constatată în procedura administrativă de soluționare a contestației, această competență aparținând organului de inspecție fiscală, ulterior reanalizării stării de fapt fiscale dispuse prin prezenta, Decizia de impunere nr. F-AR .... /07.05.2014 se va desființa în totalitate pentru suma totală de xxxxxx1 lei reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar, la refacerea inspecției fiscale, urmând ca organele fiscale să reanalizeze cauza pentru aceeași obligație și aceeași perioadă vizată de actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în materie în perioada verificată.

Referitor la dobânzile de întârziere în suma de xxxxx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxxxxx lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,

calculat în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul contestat reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de xxxxxx lei Decizia de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile și penalități de întârziere în sumă totală de xxxxxx lei aferente impozitului pe profit reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere F-AR nr. ....../07.05.2014 va fi desființată.

## ***2. În ceea ce privește Taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxx lei***

***2.1. Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma totală de xxxxx lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere contestată, se rețin următoarele:***

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală F-AR nr...../07.05.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR ....../07.05.2014, au fost stabilite diferențe în sumă de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoare adăugată aferenta unor operațiuni pentru care petenta nu a probat cu documente efectuarea acestora în folosul operațiunilor sale taxabile, astfel :

- suma de xx lei, din care TVA **xx lei**, aferenta facturii nr...../03.02.2011, reprezentând mâncare câine

- suma de xxxx lei, TVA in suma de **xx lei**, aferenta facturii nr...../31.03.2011 emisa de SC A SRL, reprezentând bilete de avion "WIZZ AIR", pentru care petenta nu a prezentat documente justificative din care să rezulte beneficiarul acestui serviciu

- suma de xxx lei, TVA aferent in suma de **xx lei**, reprezentând contravaloarea facturii nr...../16.03.2011, emisa de SC SRL, pentru care societatea nu a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte calitatea persoanelor care au beneficiat de aceste servicii

- in suma de xxxxx lei cu TVA aferent in suma de **xxxx lei**, aferenta facturii nr...../30.03.2011 emisa de SC ME SRL reprezentând reparații auto, pentru autoturismul cu numărul de înmatriculare ..... - autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința X SRL.

- suma de xxxxx lei, TVA aferent in suma de **xxxxx lei**, aferenta facturii nr...../29.04.2011 emisa de SC C SRL reprezentând achiziție piese auto si reparații, pentru autoturismul cu numărul de înmatriculare .... - autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința X SRL.

- suma de xx lei, TVA in suma de **xx lei**, aferentă facturii nr...../27.04.2011 emisa de M SRL reprezentând achiziție piese auto si reparații, pentru autoturismul cu numărul de inmatriculare ..... - autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința X SRL.
- suma de xxxx lei, TVA aferent in suma de **xxx lei**, aferentă

facturii nr...../27.04.2011 emisa de SC X SRL reprezentand achiziție piese auto si reparații, pentru autoturismul cu numărul de înmatriculare ..... - autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința X SRL.

- suma de xxxx lei, TVA aferent in suma de **xxxx lei**, aferentă facturii nr. ..../18.04.2011 emisa de C SRL reprezentând achiziție piese auto si reparații, pentru autoturismul cu numărul de înmatriculare ..... - autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința SC X SRL.

- suma de xxxx lei, TVA aferent in suma de **xxxxxlei**, aferentă facturii nr...../11.04.2011 emisa de C SRL reprezentând achiziție piese auto si reparații, pentru autoturismul cu numărul de inmatriculare ..... autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința X SRL.

- suma de xxxx lei, TVA aferenta in suma de **xxxx lei** aferentă facturii nr...../09.04.2011, emisa de C SRL, reprezentand achiziție piese auto si reparații, pentru autoturismul cu numărul de inmatriculare ....., autoturism care nu se afla in proprietatea sau folosința X SRL.

- suma de xxxx lei, TVA aferent in suma de **xxx lei**, reprezentând contravaloarea facturii nr...../22.07.2011, emisa de C SRL Arad, pentru care nu s-a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte calitatea persoanelor care au beneficiat de aceste servicii.

- TVA aferent in suma de **xxx lei**, reprezentând contravaloarea facturii nr...../25.06.2012, emisa de TT SRL Constanta, reprezentând bilete de avion si cazare, pentru care petenta nu a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte persoanele care au beneficiat de aceste servicii,

- TVA in suma de **xxx lei**, aferent facturii nr...../27.06.2012, emisa de TT SRL Constanta, reprezentând bilete de avion si cazare, pentru care petenta nu a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte persoanele care au beneficiat de aceste servicii

- TVA in suma de **xxx lei**, aferent facturii nr...../25.07.2012, emisa de TT SRL Constanta, reprezentând bilete de avioin și cazare, pentru care petenta nu a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte persoanele care au beneficiat de aceste servicii

- TVA in suma de **xxxx lei**, aferent facturii nr.xxxxx/31.07.2012, emisa de TT SRL Constanta, reprezentând bilete de avion și cazare, pentru care petenta nu a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte persoanele care au beneficiat de aceste servicii

- suma totala de xxxx lei, din care TVA **xxxx lei**, aferentă facturii nr...../03.08.2012, emisa de MB S.R.L., reprezentând mobilier, pentru care petenta nu a putut justificat utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile

- TVA deductibil in suma de **xxx lei**, aferent facturii nr...../06.08.2012, emisa de TT SRL Constanta, reprezentând bilete de avion si cazare, pentru care petenta nu a putut prezenta documente justificative din care sa rezulte persoanele care au beneficiat de aceste servicii.

- suma totala de ..... lei, din care TVA .... lei, aferenta facturii nr. ....../13.09.2012, emisa de MB S.R.L., reprezentând mobilier, pentru care petenta nu a putut justifica utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile
- suma totala de xxxx lei, din care TVA xxxx lei, aferenta facturii nr. ....../11.09.2012, emisa de MB S.R.L reprezentând mobilier, pentru care petenta nu a putut justifica utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile
- suma totala de xxxxx lei, din care TVA xxxxlei aferentă facturii nr.....2/18.10.2012, emisa de MB S.R.L., reprezentând mobilier, pentru care petenta nu a putut justifica utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile
- suma de 1.225 lei, TVA aferent in suma de xxxx lei aferente facturii nr...../13.12.2012 emisa de DP SRL reprezentând agende, calendare ( suma care nu se regăsește înregistrata la cheltuieli de protocol, fiind înregistrate in evidenta contabila a societății in contul 604)
- suma de xxxx lei, din care TVA in suma de xxxx lei, reprezentând „decorațiuni”, pentru care nu s-a putut justifica utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile, încălcând prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările si completările ulterioare.

**In drept,** Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*ART. 145*

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

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

*a) operațiuni taxabile;(...)*”

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, in conformitate cu prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*ART. 146*

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

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

iar prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, legiuitorul reglementează justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la alin.(1) al articolului mai sus citat. Astfel, în conformitate cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

*“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face **numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”***

În legătura cu posibilitatea exercitării dreptului de deducere al TVA învederam că, jurisprudența Curții Europene de Justiție, aplicabila de la data aderării României la Uniunea Europeană, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată. Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat ca distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

Din acest motiv legislația fiscală dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de îndeplinire cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **două condiții cumulative**, și anume: **achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile** și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să **si demonstreze ca bunurile facturate sunt achiziționate în folosul operațiunii taxabile respective, simpla prezentare a unor documente neputând asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili.**

Ca atare, orice achiziție care nu este destinată în scopul activităților economice taxabile pe care le poate desfășura o persoană juridică, nu se poate bucura de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției respective,

**persoana interesata având obligația sa prezinte dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile sunt destinate exclusiv activităților sale economice.**

În speță, din documentele existente la dosarul cauzei reiese ca, pentru achizițiile de bunuri și servicii prezentate la starea de fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA însă nu a putut face dovada utilizării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile respectiv în scopul desfășurării obiectului principal de activitate: „Comerț cu ridicata al produselor lactate, ouălelor, uleiurilor și grăsimilor comestibile ”.

În condițiile în care este vorba de achiziția unor bilete de avion și servicii turistice, mâncare câine, mobilier, piese auto și reparații pentru autoturisme care nu se afla în proprietatea sau folosința petentei, așadar de bunuri și servicii care **pot avea și o destinație/utilizare în scop personal** (pentru administratori ori salariați), simpla deținere a facturilor nu este suficientă, petenta având obligația să aducă dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedura fiscală că bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul profesional reclamat, ceea ce nu este cazul în speță.

Susținerea petentei că TVA în suma de xxxxx lei este aferentă în principal unor cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, nu este conformă cu realitatea, în condițiile în care, așa cum rezultă din constatările fiscale înscrise la capitolul III.2 *Taxa pe valoarea adăugată*, în urma verificării în totalitate a documentelor pe baza cărora petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de la intern, s-a constatat că aceasta nu a respectat întotdeauna prevederile art.145 alin.2 lit. a din Legea nr.571/2003, respingerea dreptului de deducere al TVA aferent acestor cheltuieli neavând legătură cu neacordarea deductibilității lor la calculul profitului impozabil ci cu neîndeplinirea de către petentă a condiției de fond esențială, aceea ca achizițiile pentru care se solicita exercitarea dreptului de deducere sa fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Pe cale de consecință, având în vedere ca, petenta nu aduce argumente susținute cu documente care sa probeze ca achizițiile efectuate au fost utilizate în cadrul activității sale, în folosul operațiunilor sale taxabile, se constata ca petenta nu are posibilitatea legală a exercitării dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de xxxxxx9 lei, contestația formulată de X S.RL. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În acest sens este și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, care prin deciziile pronunțate, în mod repetat, interpretând normele legale incidente cauzei, a statuat :

- prin Decizia nr.1325/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că „*urmare a prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate*”, precum și faptul că „*efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci*



*legiutorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”.*

- prin Decizia nr.1261/12.03.2014, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

*„(...) pentru a admite deductibilitatea costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.[...]*

*Având în vedere marea diversitate a serviciilor de management, asistență sau alte servicii legea română inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.”*

-prin Sentința Civilă nr.335/2014 a Curții de Apel București, rămasă definitivă prin Decizia nr.2007/14.05.2015 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, se precizează, pornind de la prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, că:

*„(...) pentru a stabili dreptul de deducere a TV, organul fiscal trebuie să analizeze, de la caz la caz, natura juridică a prestațiilor respective și dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, ceea ce presupune că, în unele cazuri, analiza să aibă în vedere nu numai factura, (...) ci și alte elemente care rezultă din documentele justificative pe care le poate solicita și pe care le apreciază relevante.”*

- prin Decizia nr.398/16.02.2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

*„(...) detinerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al.5 Cod fiscal nu dovedeste decât îndeplinirea condițiilor de forma. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factura sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.(...)”*

Referitor la dobânzile de întârziere în suma de xxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul contestat reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentar în sumă de xxxlei stabilit prin Decizia de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014 va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile de întârziere în sumă totală de xxx5 lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

**2.2 Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma totală de xxxxxx lei aferentă achizițiilor de la PI SRL, se rețin următoarele:**

În fapt, în perioada verificată petenta a achiziționat bunuri de la furnizorul PI SRL (firma suspecta de fraudă de tip carusel) în suma de xxxx lei din care TVA în suma de xxxxxx lei, în baza unor facturi pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate constatând că pentru aceste sume petenta nu are drept de deducere, în condițiile în care a existat suspiciunea că tranzacțiile sunt fictive, ca aceste documente sunt fictive și se interpun între bunurile achiziționate de parteneri în mod ilicit fiind folosite doar ca și documente pentru înregistrarea unui TVA fictiv cu scopul diminuării TVA de plată datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.145 alin.1 alin. 2, art.146 alin.2 lit. a din Legea nr.571/2003, în cauză existând posibilitatea de a fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor incriminate de prevederile Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și a Legii 39/2008.

Analizând Decizia civilă nr.xx/09.01.2017, pronunțată de Curtea de Apel Timișoara prin care s-a anulat Decizia nr. ..../907/03.11.2014 și a fost obligată D.G.R.F.P Timișoara să procedeze la soluționarea pe fond a contestației, D.G.R.F.P Timișoara ca organ competent în soluționare constata că, instanța de control judiciar care a efectuat controlul de legalitate asupra Deciziei nr. ..../907/03.11.2014 prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X SRL până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, a statuat în cuprinsul ei că:

*“ pe de o parte, Curtea constată că nu există dovada sesizării de către organul de control, a organelor în drept, cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi dată în procedura administrativă; pe de altă parte nu există nici o dovadă care să conducă la concluzia că, în acest moment, soluția cauzei ar depinde în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.*

*După cum rezultă din răspunsul comunicat instanței de Direcția de Combatere a Infracțiunilor asimilate Infracțiunilor de corupție la data de 14.12.2016, în urma verificărilor efectuate, s-a constatat că nu au fost descoperite cauze privind pe SC X SRL (f.52 ds.recurs)*

*Nici faptul că numitul G.I ar fi cercetat penal sub aspectul Legea nr.39/2003 și nr.241/2005, nu justifică măsura de suspendare a soluționării contestației administrative, organul de soluționare a contestației având nu doar posibilitatea, dar și obligația de a proceda la analizarea acesteia.*

*Astfel, nu există nici un impediment pentru care instituția pârâtă să nu poată analiza, la acest moment, legalitatea și temeinicia deciziei de impunere ce face obiectul contestației administrative.”*

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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

a) operațiuni taxabile;

(...)

ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Din prevederile legale de mai sus rezultă ca în vederea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să facă dovada îndeplinirii mai multor condiții de formă și de fond. Astfel, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din susținerile/constatările părților, se rețin următoarele:

- exercitarea dreptului de deducere a TVA s-a efectuat în baza facturilor emise de PI SRL constând în achiziții de unt bloc xx kg prezentate în anexa nr.5 la RIF ;

- la data inspecției fiscale, conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală la pagina 42 s-a constatat : „Conform evidenței contabile a societății verificate, facturile primite de S.C. X S.R.L. de la S.C. PI S.R.L. au fost achitate integral prin bancă”

- respingerea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de petenta s-a realizat plecând de la premisa că administratorii unor societăți comerciale (printre care și LF ) se află în cercetare sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute la art.7 alin.1 din Legea nr. 39/2003, art.8 din Legea nr. 241/2005, respectiv art. 9 lit. b,c,f din Legea nr. 241/2005.

Raportat la prevederile legale mai sus citate, referitor la exercitarea dreptului de deducere a TVA în primul rând se impune analizarea realității operațiunilor derulate în cauză, putând exista două ipoteze:

► în lipsa unor operațiuni reale, în sfera taxei, existența unei facturi conforme cu prevederile legale sau a oricăror alte documente nu conferă persoanei impozabile dreptul de a deduce TVA.

În acest sens, sunt relevante dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, citate mai sus, conform cărora orice persoană impozabilă are dreptul de a deduce taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În cazul operațiunilor nereale, practic autoritatea fiscală constată că nu are loc o achiziție, chiar dacă există o factură, din acest motiv fiind posibil refuzul dreptului de a deduce TVA chiar dacă sunt îndeplinite condițiile de formă, respectiv documentele justificative pentru exercitarea acestui drept.

► în situația în care organul fiscal stabilește că operațiunile sunt reale se impune a se analiza dacă operațiunile au fost desfășurate strict în vederea obținerii unor avantaje de natură fiscală sau chiar în scop fraudulos, ori dacă dreptul de deducere al cumpărătorului poate fi afectat de comportamentul fiscal al furnizorului.

Subliniem că situațiile de fraudă și abuz de lege trebuie analizate de către organele fiscale de la caz la caz, în funcție de circumstanțe, ținând cont și de jurisprudența CJUE.

Potrivit art. 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE), Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) este singura instanță competentă să interpreteze tratatele, precum și să se pronunțe cu privire la interpretarea și validitatea dreptului derivat.

În lipsa unor operațiuni reale, în sfera taxei, existența unor facturi conforme cu prevederile legale sau a oricăror altor documente nu conferă persoanei impozabile dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată.

În acest sens sunt relevante prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare conform cărora orice persoana impozabilă are dreptul de a deduce taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În ceea ce privește jurisprudența europeană, sunt relevante și următoarele cauze, invocate de altfel și în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, respectiv:

- Cauzele conexe C-80/2011 și C-142/2011, respectiv cauza C-285/2011:

“(...) potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce TVA-ul pe care îl datorează, TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (a se vedea printre altele Hotărârea din 25 octombrie 2001, Comisia/Italia, C-78/00, Rec., p.I-8195, punctul 28, Hotărârea din 10 iulie 2008, Sosnowska, C-25/07, Rep., p.I-5129, punctul 14, și Hotărârea din 28 iulie 2011, Comisia/ Ungaria, C-274/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 42)”

- Cauzele conexe C-80/2011 și C-142/2011:

“(…) În aceste împrejurări, beneficiul dreptului de deducere nu poate fi refuzat unei persoane impozabile decât în temeiul jurisprudenței care rezultă de la punctele 56-61 din Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, (..), potrivit căreia trebuie să se stabilească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă, căreia i-au fost furnizate bunurile sau serviciile care îi servesc de baza pentru a justifica dreptul de deducere, știa sau ar fi trebuit să știe că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator în amonte.

Astfel, o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participa la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participând la această fraudă, independent de aspectul dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxate efectuate de aceasta în aval (a se vedea Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 56).

În schimb, nu este compatibil cu regimul dreptului de deducere prevăzut de directiva menționată, astfel cum este amintit la punctele 37-40 din prezenta hotărâre, să se sancționeze, prin refuzarea acestui drept, o persoană impozabilă care nu știa și nu ar fi putut să știe că operațiunea în cauză era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau că o altă operațiune care face parte din lanțul de livrare, anterioară sau posterioară celei realizate de persoana impozabilă menționată, era afectată de fraudă privind TVA-ul (a se vedea în acest sens Hotărârile citate anterior Optigen și alții, punctele 52 și 55, și Kittel și Recolta Recycling, punctele 45, 46 și 60).

(…) Astfel, în principiu, este de competența autorităților fiscale să efectueze controalele necesare asupra persoanelor impozabile pentru a detecta nereguli și fraude privind TVA-ul, precum și să aplice sancțiuni persoanei impozabile care a săvârșit aceste nereguli sau aceste fraude.”

- Cauza C-285/2011:

“(…) În aceste condiții, trebuie amintit de asemenea că lupta împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut și încurajat de Directiva 2006/112 (a se vedea în special Hotărârea Halifax și alții, citată anterior, punctul 71, Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 54, Hotărârea din 7 decembrie 2010, R., C-285/09, Rep., p.I-12605, punctul 36, Hotărârea din 27 octombrie 2011, Tanoarch, C-504/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 50, precum și Hotărârea Mahageben și David, citată anterior, punctul 41).

În această privință, Curtea a statuat că justițiabilii nu se pot prevala în mod fraudulos sau abuziv de normele dreptului Uniunii (a se vedea în special Hotărârile citate anterior Fini H, punctul 32, Halifax și alții, punctul 68, Kittel și Recolta Recycling, punctul 54, precum și Mahageben și David, punctul 42).

Aceasta este situația atunci când o fraudă fiscală este săvârșită de chiar persoana impozabilă. Astfel, în acest caz, criteriile obiective care stau la baza noțiunilor de livrare de bunuri sau prestare de servicii efectuată de o persoană impozabilă care acționează ca atare și de activitate economică nu sunt îndeplinite (a se vedea Hotărârile citate anterior Halifax și alții, punctele 58 și 59, precum și Kittel și Recolta Recycling, punctul 53).(...)"

Pe cale de consecință, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, respectiv motivele organelor de inspecție fiscală care au condus la refuzul dreptului de deducere a TVA în sumă totală de xxxxx lei reprezentând TVA aferentă unor facturi emise de PI SRL raportat la jurisprudența CJUE, în condițiile în care, la data prezentei, D.G.R.F.P Timișoara ca organ competent în soluționarea pe fond a contestației nu deține înscrisuri constând în mijloace de probă reglementate de Codul procedura fiscală de natură a demonstrat că petenta „știa sau ar fi trebuit să știe că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator în amonte”, în considerarea jurisprudenței Curții Europene de Justiție care este direct aplicabilă în sistemul român de drept așa cum de altfel și Curtea Constituțională a României a reținut în Decizia nr. 81/1994 și Decizia 136/1994 că „interpretarea instanței de contencios european în virtutea principiului subsidiarității ... impunându-se și față de instanța de contencios constituțional național”; spre exemplificare Cauza **C-80/11 și C-142/11** din 21.06.2012, din al cărui cuprins cităm:

*„45. În aceste împrejurări, beneficiul dreptului de deducere nu poate fi refuzat unei persoane impozabile decât în temeiul jurisprudenței care rezultă de la punctele 56-61 din Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, potrivit căreia trebuie să se stabilească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă, căreia i-au fost furnizate bunurile sau serviciile care îi servesc de bază pentru a justifica dreptul de deducere, știa sau ar fi trebuit să știe că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator în amonte.*

*46. Astfel, o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participa la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participând la această fraudă, independent de aspectul dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxate efectuate de aceasta în aval (a se vedea Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 56).*

*47. În schimb, nu este compatibil cu regimul dreptului de deducere prevăzut de directiva menționată, astfel cum este amintit la punctele 37-40 din prezenta hotărâre, să se sancționeze, prin refuzarea acestui drept, o persoană impozabilă care nu știa și nu ar fi putut să știe că operațiunea în cauză era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau că o altă operațiune care face parte din lanțul de livrare, anterioară sau posterioară celei realizate de persoana impozabilă menționată, era afectată de fraudă privind TVA-ul (a se vedea în acest sens*

*Hotărârile citate anterior Optigen și alții, punctele 52 și 55, și Kittel și Recolta Recycling, punctele 45, 46 și 60).*

*(...)*

*50. Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebările adresate în cauza C-142/11 că articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că se opun unei practici naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea TVA-ului pe care îl datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i-au fost furnizate pentru motivul că emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii săi a săvârșit nereguli, fără ca această autoritate să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații.”.*

și având în vedere dispozițiile art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Decizia de impunere nr. F-AR ...../07.05.2014 se va desființa pentru suma de **xxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit actul administrativ contestat, să procedeze la refacerea inspecției fiscale în condițiile art. 129 din Noul Cod de procedură fiscală:

*“ART. 129 Refacerea inspecției fiscale*

*(1) în situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).*

*(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.*

*(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).*

*(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”,*

La refacerea inspecției fiscale organele de inspecție fiscală vor stabili dacă petenta îndeplinește toate condițiile **de fond și de formă** pentru nașterea și exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu dispozițiile art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (a se vedea printre

altele Hotărârea din 25 octombrie 2001, Comisia/Italia, C-78/00, Rec., p. I-8195, punctul 28, Hotărârea din 10 iulie 2008, Sosnowska, C-25/07, Rep., p. I-5129, punctul 14, și Hotărârea din 28 iulie 2011, Comisia/Ungaria, C-274/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 42).

Referitor la dobânzile de întârziere în suma de xxxxx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr. .../07.05.2014, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul contestat reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentar în sumă de xxxxx lei stabilit prin Decizia de impunere F-AR nr. .... /07.05.2014 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile și penalități de întârziere în sumă totală de xxxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere F-AR nr. .... /07.05.2016 va fi desființată.

***În ceea ce privește contestația formulată de X SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr...../07.05.2014 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad***, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art. 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

*„ART. 131 Rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

*(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

*(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

*a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;”*

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează: „ART. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

*(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

*(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*



- a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);  
b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația în care obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere F-AR nr. ..../07.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 269, art. 276 alin.1 și art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct.11.1 lit. b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, se

### **DECIDE :**

- desființarea Deciziei de impunere nr. F-AR ..../07.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad pentru suma **xxxxx lei** reprezentând:

- impozit pe profit in suma de xxxxx lei;
- dobânzi de întârziere impozit pe profit in suma de xxxxx lei;
- penalități de întârziere aferente in suma de xxxxx6 lei;
- taxa pe valoarea adăugata in suma de xxxx lei;
- dobânzi de întârziere aferente TVA in suma de xxxx lei;
- penalități de întârziere aferente TVA in suma de xxxx lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin prezenta.

- *respingerea ca neîntemeiată a contestației* formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ..../07.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad , pentru suma de **xxxx lei** reprezentând

- taxa pe valoarea adăugata în suma de xxxxx lei;
- dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugata în sumă de xxxxx lei

- prezenta decizie se comunică la:

- X S.R.L.
- AJFP Arad, cu respectarea pct. 7.6 din

O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,  
SIMERIA MIRCEA