

**DECIZIA nr. 803 din 30.10.2015** privind solutionarea  
contestatiei formulata de **ABC SRL**,  
cu sediul in Bucuresti, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. .... 2015

Directia Generala Regionala Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ...., inregistrata sub nr. .... de catre Administratia Sector x a Finantelor Publice cu privire la contestatia ABC SRL.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. .... il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2015, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-Y/2015 si comunicata sub semnătură și ștampilă în data de 03.06.2015, prin care s-au stabilit obligații fiscale totale în sumă de **T lei**, din care:

- DP lei impozit pe profit;
- AP lei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- DV lei TVA;
- AV lei dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector x a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala partiala la ABC SRL, pentru perioada 04.06.2010-31.12.2013 pentru impozit pe profit și 08.06.2010-31.12.2014 pentru TVA.

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-Y/2015, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-X/2015, prin care s-au stabilit diferențe de obligații bugetare și accesorii aferente în sumă totală de T lei.

**II.** Prin contestatia formulata ABC SRL solicita desființarea în întregime a actele administrative atacate sustinand urmatoarele:

Pentru contractul nr. 3 din noiembrie 2010 încheiat cu FZ1 SRL executarea lucrărilor a fost accidentală, ceea ce nu a necesitat întocmirea situațiilor de lucrări, iar afirmația organelor de control privind nejustificarea achizițiilor este forțată întrucât lucrările nu puteau fi asimilate cu cele de construcții-montaj, ele fiind executate la solicitarea beneficiarului, la diferite ore din zi, fiind necesare asigurării circulației normale în trafic.

Cu privire la relația comercială cu societatea FZ2 SRL nu s-a cunoscut faptul că a fost radiată din 09.03.2007, obligația aparținând acesteia de a comunica starea societății.

Referitor la relația comercială cu societatea FZ3 SRL, aceasta s-a derulat în perioada 2011-2012 când societatea era activă, devenind inactivă începând cu data de 27.06.2013, iar în susținerea achiziției serviciilor sunt prezentate situații de lucrări confirmate pentru refacerea pavajelor. Situația este asemănătoare în cazul relațiilor comerciale cu societățile FZ4 SRL, FZ5 SRL și FZ6 SRL, derulate anterior declarării lor ca inactive.

În privința relației cu societatea FZ7 SRL, contractul a fost încheiat și primele facturi au fost emise anterior datei de 22.04.2013 când societatea a fost declarată inactivă, anexându-se facturile și situațiile de lucrări.

Relația comercială cu FZ8 SRL este justificată cu facturi și situații de lucrări.

Prin extenso, constatările organului fiscal pentru furnizorii de materiale și servicii de la impozit pe profit au fost preluate la TVA, neacceptându-se dreptul de deducere și pe baza analizei neconcordanțelor din declarația informativă 394, deși societatea a declarat toate livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, motiv pentru care societatea nu poate fi de acord cu diferențele stabilite.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

Contribuabil verificat: ABC SRL CIF .....

Perioada supusă inspecției fiscale:

- 04.06.2010-31.12.2013 pentru impozit pe profit;
- 08.06.2010-31.12.2014 pentru TVA.

În urma inspecției fiscale au fost stabilite debite suplimentare de TVA și impozit pe profit în sumă de DP+DV lei și accesorii aferente în sumă de AP+AV lei, respectiv:

a) DP lei impozit pe profit pentru o bază impozabilă suplimentară de CX1 lei rezultată din neacceptarea la deducere a cheltuielilor în sumă de CN lei, acceptarea la deducere suplimentară în anul 2010 a cheltuielilor în sumă de CX2 lei și eliminarea pierderii fiscale declarate în perioada 2011-2013 în sumă cumulată de CX3 lei (CX3/1 lei pentru 2011, CX3/2 lei pentru 2012 și CX3/3 lei pentru 2013), cheltuielile nedeductibile însumate de CN lei provenind din:

- CN2 lei cheltuieli din facturi emise în anul 2010 de furnizorul FZ2 SRL radiat la data emiterii facturilor;
- CNX1 lei cheltuieli din facturi emise de furnizori nejustificate cu situații de lucrări și/sau procese-verbale de recepție: FZ1 SRL (CN1 lei), FZ3 SRL (CN3 lei), FZ4 SRL (CN4 lei), FZ5 SRL (CN5 lei), FZ6 SRL (CN6 lei), FZ9/1 SRL (CN9/1 lei), FZ8 SRL (CN8 lei), FZ7 SRL (CN7/1 lei) și FZ9/2 SRL (CN9/2 lei);
- CN7/2 lei cheltuieli din facturile emise de furnizorul FZ7 SRL ulterior declarării ca inactiv;
- CNA lei cheltuieli cu amenzile considerate eronat deductibile fiscal (CNA/1 lei în anul 2012 și CNA/2 lei în anul 2013);
- b) DV lei TVA, din care:
  - DV1 lei TVA nedeductibilă deoarece societatea nu a prezentat situații de lucrări și/sau note de recepție a lucrărilor facturate de furnizorii FZ1 SRL (V1 lei), FZ3 SRL (V2 lei), FZ4 SRL (V3 lei), FZ5 SRL (V4 lei), FZ6 SRL (V5 lei), FZ9/1 SRL (V6 lei), FZ8 SRL (V7 lei) și FZ7 SRL (V8 lei);
  - DV2 lei nedeductibilă deoarece furnizorul FZ2 SRL era radiat la data emiterii facturilor;
  - DV3 lei TVA nedeductibilă deoarece furnizorul FZ7 SRL era declarat inactiv la data emiterii facturilor;
  - DV4 lei TVA nedeductibilă din facturile emise de FZ9/2 SRL pentru un alt beneficiar BX SRL CIF 1YBX;
- c) AP1 lei dobânzi de întârziere și AP2 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 25.10.2010-31.03.2015;
- d) AV1 lei dobânzi de întârziere și AV2 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 25.10.2010-31.03.2015.

### **3.1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de DP1 lei și TVA în sumă de DVY1 lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă societatea poate beneficia de deductibilitatea cheltuielilor și a TVA aferentă achizițiilor de servicii, în condițiile în care prestarea efectivă a acestora în scopul obținerii de venituri impozabile/operațiuni taxabile nu este justificată cu situații de lucrări și procese-verbale de recepție a lucrărilor confirmate de beneficiarii finali.*

**În fapt,** organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile și TVA aferentă pentru lucrările facturate de diverși furnizori pe perioada supusă verificării întrucât ABC SRL nu a justificat serviciile achiziționate cu situații de lucrări și/sau note de recepție a lucrărilor, după cum urmează:

- DP1 lei impozit pe profit suplimentar rezultat din neacceptarea la deducere a cheltuielilor în sumă de CHN lei cu serviciile facturate de furnizorii FZ1 SRL (CN1 lei), FZ3 SRL (CN3 lei), FZ4 SRL (CN4 lei), FZ5 SRL (CN5 lei), FZ6 SRL (CN6 lei), FZ8 SRL (CN8 lei) și FZ7 SRL (CN7/1 lei), influențate cu pierderea fiscală diminuată (CX3 lei) și cheltuieli deductibile suplimentare (CX2 lei);

- DVY1 lei TVA nedeductibilă rezultată facturile emise de FZ1 SRL (V1 lei), FZ3 SRL (V2 lei), FZ4 SRL (V3 lei), FZ5 SRL (V4 lei), FZ6 SRL (V5 lei), FZ8 SRL

(V7 lei) și FZ7 SRL (V8 lei) deoarece societatea nu a prezentat situații de lucrări și/sau note de recepție a lucrărilor facturate de acești furnizori.

Prin contestația formulată ABC SRL susține că are încheiate contracte cu acești furnizori, iar serviciile au la bază situații de lucrări, pe care le prezintă ca probe în susținere împreună cu contractul încheiat cu FZ3 SRL.

**În drept**, în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt incidente prevederile art. 19 și art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 19. - (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. - (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:**

[...]

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

care se coroborează cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

”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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; **justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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.

Nu intră sub incidența condiției privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, **serviciile cu caracter ocazional** prestate de persoane fizice autorizate și de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere și reparare a activelor, serviciile poștale, serviciile de comunicații și de multiplicare, parcare, transport și altele asemenea”.

În privința TVA sunt aplicabile art. 134, art. 134<sup>1</sup>, art. 134<sup>2</sup>, art. 145, art. 146, art. 155 și art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 134. - (1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei".

"Art. 134<sup>1</sup>. - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

**(4) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari sau, dupa caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar".**

"Art. 134<sup>2</sup>. - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator. [...]"

"Art. 145. - (1) **Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.**

**(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

**a) operatiuni taxabile; [...]"**

"Art. 146. - (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate în beneficiul sau, **sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]"**

"Art. 155. - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:  
[...]"

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

"Art. 156. - (1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să tina evidente corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifica drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, **în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să tina evidente pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.**

[...]"

**(4) Evidentele prevazute la alin. (1)-(3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme".**

Conform pct. 79 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

"79. (1) În sensul art. 156 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoană impozabilă va ține următoarele evidente și documente:

a) evidente contabile ale activității sale economice;

b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta si legate de activitatea sa economica, conform prevederilor pct. 76;

c) **facturile sau alte documente primite si legate de activitatea sa economica [...]**".

Cu privire la înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor sunt incidente și prevederile art.6 alin. (1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată conform căroră:

“Art. 6. - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de **document justificativ**”.

Potrivit pct. A.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin O.M.E.F. nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile:

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

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

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

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că jurisprudența Curții Europene de Justiție, pe care țara noastră, prin Tratatul de Aderare, s-a obligat să o respecte, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și **obligatia persoanei impozabile de a demonstra acest drept**, și anume la paragraful 23 din cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful 24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este **obligatia persoanei care solicita deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii** și art.4 din Directiva a 6-a (în prezent Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a

persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile, iar la paragraful 24 din cauza C-110/94 INZO, se precizează că, în cazurile de fraudă sau de abuz, în care, de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura a anumită activitate economică, de fapt, urmărește să achiziționeze/dobândească bunuri proprii pentru care să poată obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replota sumelor retroactiv pe baza faptului că acele deduceri au fost efectuate pe bază de declarații false.

Referitor la documentele justificative solicitate de organele de inspecție fiscală, respectiv contracte, situații de lucrări, note/procese-verbale de recepție etc., se reține că dreptul de deducere se acordă numai dacă persoana impozabilă demonstrează că achizițiile au fost efectuate în folosul veniturilor impozabile/operațiunilor taxabile ale societății. Or, acest drept se justifică și prin alte documente pe lângă factură și contract. Însă, având în vedere marea diversitate a serviciilor, legea fiscală, inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate și sunt necesare.

Având în vedere caracteristicile particulare care diferențiază serviciile de produse, în principal, intangibilitatea serviciilor și imposibilitatea prefigurării lor cât mai fidele și cât mai exacte, precum și varietatea acestora, acestea au determinat impunerea unor măsuri legale exprese pentru a putea beneficia de dreptul de deducere al cheltuielilor și pe cale de consecință al taxei pe valoarea adăugată. Astfel, se reține că **existența unui contract de prestări servicii încheiat între părți și deținerea unei facturi nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere** a cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată înscrisă în factura primită **întrucât acest drept a fost conceput de legiuitor nu ca pe o ficțiune**, contribuabilul trebuind să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea achiziționării acestora și măsura în care sunt aferente realizării veniturilor impozabile, respectiv operațiunilor sale taxabile.

De asemenea, se reține că proba (dovada) prestării efective a serviciilor, și necesitatea achiziționării acestora, depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității, motive pentru care nu a fost prevăzut un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/aprecierea contribuabilul (prestator) să stabilească ce documente se impun a fi întocmite. Totuși, **indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora** în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că **simpla achiziție a unui bun și/sau serviciu pe numele persoanei impozabile nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului și/sau serviciului achiziționat**, respectiv pentru desfășurarea unei activități economice care să dea naștere la profit impozabil ori la operațiuni taxabile.

Pornind de la consideratiile generale prezentate anterior, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**a. Furnizorul FZ1 SRL:**

- a fost prezentat contractul nr. 3 din noiembrie 2010, obiectul contractului constând în furnizarea către beneficiar (societatea contestatoare) a unor materiale pentru drumuri: pavele autoblocante, borduri, dale prefabricate, rame cu capac încastrate, precum și montarea lor în situații dificile;

- conform contractului, cantitățile sunt stabilite de comun acord între executant și beneficiar la sfârșitul fiecărei săptămâni, iar achitarea serviciilor prestate se va face în maxim 5 zile lucrătoare de la recepționarea avizelor, pe baza facturilor emise de executant;

- în facturile emise de acest furnizor sunt înscrise "lucrări mixturi asfaltice conform situației de lucrări" (factura nr. 2/04.12.2010), "prestări servicii conform contract", "prestări servicii conform contract 2011" sau "prestări servicii conform contract 2/2011" (celelalte facturi);

- rezultă că facturile prezentate **fac referire la prestări de servicii**, la lucrări conform situației de lucrări ori la un contract **nr. 2 din 2011, în timp ce contractul nr. 3 din noiembrie 2010 invocat în susținerea contestației are ca obiect livrare de bunuri** – materiale de construcții, care trebuiau recepționate pe bază de avize;

- este evident că o simplă referire generică "prestări servicii" ori la un contract neprezentat în susținerea cauzei în facturile prezentate nu poate constitui o dovadă a prestării serviciilor de către acest furnizor, **serviciile neputând nici măcar fi identificate și, cu atât mai puțin, probate ca fiind prestate efectiv în legătură cu activitatea economică a contestatoarei;**

**b. Furnizorul FZ3 SRL:**

- a fost prezentat în susținerea contestației contractul nr. 3/22.08.2011 prin care executantul s-a obligat să execute pentru beneficiar lucrări de asfaltare, materialul și transportul acestuia fiind asigurat de beneficiar;

- conform contractului prețul lucrării este anexat la fiecare lucrare, decontarea se va face la cantitățile real executate pe baza situațiilor de lucrări, iar plata în baza facturii emise de executant, în termen de 60 de zile de la terminarea lucrărilor, cu plata unui avans la semnarea contractului;

- în facturile emise de acest furnizor în perioada 27.09.2011-30.01.2012 este înscrisă doar mențiunea "prestări servicii conform ctr.", astfel că **simpla referire generică la "prestări servicii" nu poate conduce la identificarea serviciilor prestate în baza unui contract, neidentificat nici acesta și, cu atât mai puțin, probate ca fiind prestate efectiv în legătură cu activitatea economică a contestatoarei;**

- tot în susținere au fost prezentate "situații de lucrări refacere pavaje", unde sunt înșiruite **în formă tabelară centralizatoare** următoarele informații: adresă, suprafață, tip pavaj, preț unitar pavaj, v. (probabil volum) umpl. balast, preț unitar umpluturi cu balast și total, **în total regăsindu-se atât valoarea pavajelor, cât și valoarea umpluturilor cu balast, în condițiile în care prin contractul prezentat în susținere executantul s-a obligat doar la lucrări de asfaltare, nu și la**



**punerea la dispoziție a materialelor/pavajelor/umpluturilor, acestea fiind în sarcina beneficiarului;**

- din aceste documente nu rezultă însă data executării lucrărilor la fiecare locație în parte și nici recepția, **neprezentându-se niciun document de recepție a lucrărilor, care să ateste că lucrările consemnate în ”situații de lucrări refacere pavaje” au fost într-adevăr efectiv prestate în folosul propriilor lucrări** ale contestatoarei executate în aval în favoarea propriilor clienți, în condițiile în care în raport s-a consemnat declarația administratorului conform căreia lucrările sunt fotografiate, după care se efectuează recepția și ulterior se întocmește o situație cu lucrările care au primit recepția;

- nu au fost prezentate nici **prețurile/devizele convenite pentru fiecare lucrare în parte, pentru ca din structura prețului să se poată stabili, în concret, ce operațiuni trebuia să execute furnizorul** în vederea realizării lucrărilor de astfaltare;

- mai mult, la dosarul cauzei (fila 254), lângă contractul nr. 3/22.08.2011 ce poartă o mențiune olografă ”depus la contestație” (filele 251-253) se află o adresă a furnizorului datată 15.01.2012 către beneficiarul ABC SRL și nesemnată, în care se menționează următoarele:

”După recepția preliminară s-au constatat următoarele:

1. str. O1 – valoare contract S1 ron; valoare finală; S2 ron; diferență: DF1 ron;
2. str. O2 – valoare contract S3 ron; valoare finală; S4 ron; diferență: DF2 ron;
3. str. O3 – valoare contract S5 ron; valoare finală; S6 ron; diferență: DF3 ron.

Vă rugăm a ne comunica data când putem începe pe restul de străzi”;

- comparativ cu informațiile din ”situații de lucrări refacere pavaje” prezentate în susținerea cauzei și care poartă ștampila furnizorului (filele 425-464) rezultă că pentru str. O2 s-au executat lucrări în luna decembrie în valoare de S7 lei, iar pentru str. O3 în valoare de S8 lei, str. O1 neregăsindu-se în nicio situație tabelară prezentată;

- în schimb, pentru suma de S5 lei considerată a fi valoarea contractată a lucrărilor ce trebuiau executate pe str. O3 și care face obiectul ”prestărilor servicii” facturate cu factura nr. 103/20.12.2011 societatea a prezentat în susținere un număr de 4 ”situații de lucrări refacere pavaje” (filele 459-464) pentru justificarea lucrărilor la un număr de zeci de adrese/străzi diferite din București, aceeași constatare impunându-se și în cazul celorlalte două locații menționate în adresa din 15.01.2012;

- rezultă cu prisosință că tabelele intitulate ”situații de lucrări refacere pavaje”, ștampilate de furnizorul FZ3 SRL **nu justifică în niciun fel lucrări prestate în mod efectiv și real și pentru au fost emise facturile pentru care se reclamă deductibilitatea**, nefiind altceva decât simple documente pro-cauza;

### ***c. Furnizorii FZ4 SRL și FZ5 SRL:***

- la dosarul cauzei există în fotocopie contractul 7 – ianuarie 2012 încheiat de societate cu FZ5 SRL (filele 260-261), respectiv contractul 12 – februarie 2012 încheiat de societate cu FZ4 SRL (filele 256-257) în care **cei doi furnizori au calitatea de beneficiari**, iar societatea contestatoare de executant (conform ștampilelor și semnăturilor aplicate pe fila 2 a contractelor) și **nicidecum de**

**furnizori/prestatori/executanți, care să justifice în vreun fel emiterea de facturi către ABC SRL;** dimpotrivă, conform contractelor prezentate, contestatoarea era cea care trebuia să emită facturi către cei doi parteneri și nu viceversa;

- obiectul contractelor îl constituie executarea pentru beneficiar a unor lucrări de readucere la starea inițială a carosabilului și trotuarului, prețul serviciilor fiind prezentate în anexele contractelor, iar dacă pe parcursul lucrărilor se descoperă lucrări ascunse sau se depășește cantitatea de material prevăzută de comun acord se stabilește o suplimentare de deviz;

- contractul încheiat cu FZ5 SRL **nu este însoțit de nicio anexă**, iar contractul încheiat cu FZ4 SRL este însoțit de o ofertă datată 02.04.2012, cu valoare globală pentru străzile O4 și O5 (spre exemplu, pentru str. O4 – S9/1 lei cu materiale ABC SRL și S9/2 lei cu materiale FZ4 SRL);

- toate facturile emise de cei doi furnizori au înscrisă mențiunea "prestări servicii conform contract", fără nicio referire la vreo situație de lucrări anume, cu excepția facturii nr. 135/30.03.2012 care face referire la situația de lucrări nr. 3 inexistentă în dosar și care este identică ca valoare cu factura nr. 134/30.03.2012;

- tot în susținere au fost prezentate "situații de lucrări refacere pavaje", unde sunt înșiruite în formă tabelară centralizatoare următoarele informații: adresă, suprafață, tip pavaj, preț unitar pavaj, v. (probabil volum) umpl. balast, preț unitar umpluturi cu balast și total;

#### **d. Furnizorii FZ6 SRL, FZ8 SRL și FZ7 SRL:**

- pentru furnizorii FZ6 SRL și FZ7 SRL nu au fost prezentate contractele, deși în contestație se afirmă că societatea are încheiate aceste contracte;

- toate facturile emise de furnizori au înscrisă mențiunea "prestări servicii conform contract", fără nicio referire la vreo situație de lucrări anume, iar "situații de lucrări refacere pavaje", unde sunt înșiruite în formă tabelară centralizatoare următoarele informații: adresă, suprafață, tip pavaj, preț unitar pavaj, v. (probabil volum) umpl. balast, preț unitar umpluturi cu balast și total.

Sintetizând cele de mai sus se reține că **toate facturile** analizate și în baza cărora societatea contestatoare ABC SRL și-a dedus cheltuielile și TVA aferentă **nu îndeplinesc condițiile legale pentru a putea fi considerate drept documente justificative, lipsindu-le unul din elementele esențiale, și anume identificarea serviciilor achiziționate**, simpla referire generică "prestări servicii" neputând duce la identificarea concretă a serviciilor facturate și achiziționate.

**Tabelele intitulate "situații de lucrări refacere pavaje" prezentate în susținere reprezintă o simplă înșiruire tabelară centralizatoare de informații, fără să ateste dacă s-au prestat servicii ori dacă s-au achiziționat și materialele necesare și fără să fie însoțite de documente de recepție a lucrărilor, iar contractele prezentate doar pentru unii dintre furnizori au caracter general, obiectul contractelor nefiind determinat în concret, prețul nefiind precizat defel sau cu trimitere la anexe inexistente, răspunderile contractuale sunt vagi ori inexistente, nu există oferte de preț detaliate, comenzi ori devize din care să reiasă serviciile concrete solicitate a fi prestate și valoarea acestora pe obiective etc.**

De asemenea, **toate situațiile de lucrări prezentate au aceeași formă tabelară, cu aceleași informații pentru toți furnizorii**, deși este neverosimilă probabilitatea ca furnizori diferiți, în decursul unei perioade lungi de timp să întocmească situații de lucrări în același format, **în două contracte prezentate în susținere pentru justificarea achiziționării serviciilor contestatoarea are calitatea de executant, iar furnizorii/emitenții facturilor de beneficiari**, iar la dosar **există documente** (a se vedea adresa FZ3 SRL de la fila 254) **care contrazic evident informațiile din tabelele centralizatoare de situații de lucrări**, ceea ce face ca aceste documente să aibă caracter pro-causa.

În subsidiar, se mai rețin și constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la furnizorii analizați: obiectul lor principal de activitate nu are nicio legătură cu prestarea de servicii în domeniul execuției și refacerii de drumuri, nu au depus în întregime deconturi de TVA și declarații informative pe perioada verificată ori au declarat prestații către contestatoare cu mult sub nivelul rezultat din facturi, unii dintre ei au fost declarați ulterior inactivi datorită neîndeplinirii obligațiilor fiscale.

În concluzie, documentele prezentate sunt lipsite de acel grad de detaliu strict necesar pentru identificarea concretă a serviciilor facturate de furnizorii analizați și nu sunt însoțite de dovada prestării lor efective în raport de operațiunile desfășurate de contestatoarea însăși, astfel că acestea nu probează legătura serviciilor achiziționate cu propriile venituri impozabile/operațiuni taxabile ale ABC SRL, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

### **3.2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de DP2 lei și TVA în sumă de DV3 lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de deductibilitatea cheltuielilor și a TVA aferentă, în condițiile în care la data efectuării achizițiilor furnizorul era declarat contribuabil inactiv.*

**În fapt**, din decizia de impunere nr. F-X/2015 și raportul de inspecție fiscală nr. F-Y/2015 reiese că societatea ABC SRL a dedus cheltuieli în sumă de CN7/2 lei (cărora le corespunde un impozit pe profit de 16% în sumă de DP2 lei) și TVA în sumă de DV3 lei din facturile emise în perioada 24.04.2013-29.04.2014 de furnizorul FZ7 SRL, declarat inactiv și a cărui anulare în scop de TVA s-a realizat începând cu data de 22.04.2013.

**În drept**, sunt aplicabile dispozițiile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada în discuție:

**”Art. 11. - (1<sup>2</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente**

**achizițiilor respective**, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită”,

care se coroborează cu cele ale art. 78<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 78<sup>1</sup>. - (1) **Contribuabilii persoane juridice sau orice entități fără personalitate juridică se declară inactivi și acestora le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1<sup>1</sup>) și (1<sup>2</sup>) din Codul fiscal** dacă se află în una dintre următoarele situații:

a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;

b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Declararea contribuabililor inactivi, precum și reactivarea acestora se fac de către organul fiscal, prin decizie, emisă conform competențelor și procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se comunică contribuabilului.

[...]

(7) Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează evidența contribuabililor declarați inactivi/reactivați în cadrul Registrului contribuabililor inactivi/reactivați, care conține:

a) datele de identificare a contribuabilului;

b) data declarării ca inactiv a contribuabilului;

c) data reactivării;

d) denumirea organului fiscal care a emis decizia de declarare în inactivitate/reactivare;

e) alte mențiuni.

(8) **Registrul contribuabililor inactivi/reactivați este public și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.**

În conformitate cu prevederile actelor normative anterior citate, se reține că în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența contabilă facturi emise de un contribuabil inactiv, cheltuielile și TVA aferentă care au la bază acele facturi nu sunt deductibile fiscal, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

În speță, prin contestația formulată ABC SRL susține că în relația comercială cu acest furnizor contractul a fost încheiat sub nr. 12/2012, fiind prezentat organelor de inspecție fiscală, iar primele facturi au fost emise anterior datei de 22.04.2013.

Sușinerile societății contestatoare sunt vădit neîntemeiate și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei. Astfel, contrar afirmațiilor din contestație, **societatea nu a prezentat defel** contractul nr. 12/2012, aspect menționat expres în

cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. F-Y/2015 (pg. 8/26 și 18/26 din raport), iar din fotocopiile unor facturi emise de acest furnizor reiese că s-au facturat "prestări de servicii conform contract 12/2012".

Chiar și în ipoteza în care acest contract era prezentat, încheierea lui anterioară declarării furnizorului drept contribuabil inactiv nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât serviciile sunt considerate prestate nu la data încheierii contractului comercial, ci la data emiterii situațiilor de lucrări ori a acceptării acestora, după caz, după cum reiese și din prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (7) din Codul fiscal, respectiv sunt considerate achiziționate la data emiterii facturilor conform art. 155 alin. (5) din Codul fiscal care prevede:

"Art. 155. - (5) Persoana impozabilă trebuie **să emită o factură** către fiecare beneficiar, în următoarele situații:

a) pentru livrările de bunuri sau prestările de **servicii efectuate**; [...]"

În plus, se reține și faptul că declararea inactivității furnizorului FZ7 SRL a fost înscrisă într-un **registru public** - Registrul contribuabililor inactivi/reactivați - disponibil în format electronic pe site-ul organului central de administrare fiscală din România, astfel că societatea contestatoare, cu o minimă diligență putea verifica furnizorul din punct de vedere al comportamentului său fiscal și evita consecințele fiscale negative din relația cu un furnizor cu un comportament fiscal inadecvat.

În consecință, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat nedeductibilitatea cheltuielilor și a TVA aferentă din facturile emise de FZ7 SRL ulterior datei declarării inactivității fiscale, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

### **3.3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de DP3 lei și TVA în sumă de DV2 lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă societatea poate beneficia de deductibilitatea cheltuielilor și a TVA din facturile emise de un furnizor care a fost radiat, în condițiile în care facturile au fost emise ulterior momentului radierii furnizorului din Registrului Comerțului și încetării existenței lui ca persoană juridică aptă de a mai desfășura activitate economică.*

**În fapt**, potrivit deciziei de impunere nr. F-X/2015 și raportului de inspecție fiscală nr. F-Y/2015 organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere TVA în sumă de DV2 lei și cheltuieli în sumă de CN2 lei (cărora le corespunde un impozit pe profit de 16% în sumă de DP3 lei) din facturile nr. ....2010 și nr. ....2010 emise de furnizorul FZ2 SRL identificat prin CIF 14507810, în condițiile în care acesta a fost radiat din registrul comerțului în data de 09.03.2007 – stare societate: dizolvare cu lichidare.

**În drept**, referitor la impozitul pe profit sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

”Art. 21. - (4) **Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

f) **cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii** sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”,

care se coroborează cu prevederile pct.44 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 conform cărora:

”44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe **baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit**, conform reglementarilor contabile în vigoare.”

De asemenea, orice operațiune contabilă trebuie consemnată în momentul efectuării ei, potrivit prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:

”Art. 6. - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de **document justificativ**”.

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

În ceea ce privește TVA, sunt aplicabile prevederile art.146 și art. 155 in Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care stipulează următoarele:

”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); [...]**”.

”Art. 155. - (5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

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

b) data emiterii facturii;

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

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

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii trebuie să fie justificate cu documente (facturi, în speță) care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, inclusiv identificarea fiscală a persoanei impozabile care emite factura.

Se reține că societatea ABC SRL și-a dedus cheltuieli și TVA înscrisă în facturi emise în iulie și noiembrie 2010 de furnizorul FZ2 SRL, în condițiile în care acesta era dizolvat cu lichidare și radiat încă din data de 09.03.2007, deci cu mai bine de trei ani înainte de momentul emiterii facturilor.

În ceea ce privește momentul radierii, se reține că prin radierea de la registrul comerțului, agentul economic în cauză își încetează existența ca persoană juridică, nemaiputând fi subiect de drepturi și obligații, după cum rezultă din prevederile art. 251 "Data încetării personalității juridice" din Noul Cod civil conform cărora:

**"Art. 251. - (1) Persoanele juridice supuse înregistrării încetează la data radierii din registrele în care au fost înscrise".**

Se rețin în același sens și prevederile art. 233 din Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 233. - (2) Din momentul dizolvării, directorii, administratorii, respectiv directoratul, **nu mai pot întreprinde noi operațiuni**. În caz contrar, aceștia sunt personal și solidar răspunzători pentru acțiunile întreprinse.

(4) Societatea își păstrează personalitatea juridică pentru operațiunile lichidării, **până la terminarea acesteia**".

Ca atare, prin radiere, societatea comercială își pierde personalitatea juridică, respectiv de a avea drepturi și obligații și de a le și exercita și, în mod logic, își pierde și calitatea de contribuabil și de subiect al raportului de drept fiscal.

În acest context susținerea contestatoarei ABC SRL în sensul că furnizorul avea obligația să-și comunice starea apare ca vădit neîntemeiată, reținându-se și aplicabilitatea prevederilor art. 5 și art. 26 din Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, republicată, cu modificările ulterioare care stipulează:

"Art. 5 – (1) **Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului** ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel. [...]".

"Art. 26 "(1) Data înregistrării în registrul comerțului este data la care înregistrarea a fost efectiv operată în acest registru",

care se coroborează cu cele ale art. 237 din Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 237. - (10) **Hotărârea tribunalului prin care s-a pronunțat radierea** se comunică societății, oficiului registrului comerțului pentru radierea societății din registrul comerțului, Ministerului Finanțelor Publice - Agenția Națională de

Administrare Fiscală - administrația județeană a finanțelor publice/administrația finanțelor publice a sectorului și **se publică**, cu titlu gratuit, **pe pagina de internet a Oficiului Național al Registrului Comerțului sau pe portalul de servicii on-line al acestuia**. [...].

(12) Vizualizarea hotărârilor de dizolvare și radiere și a rezoluțiilor de numire a lichidatorului, publicate pe pagina de internet a Oficiului Național al Registrului Comerțului sau pe portalul de servicii on-line al acestuia, se face cu titlu gratuit”.

Pe cale de consecință, contestația societății cu privire la deductibilitatea cheltuielilor și a TVA din facturile emise de un furnizor radiat urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

### **3.4. Referitor la impozitul pe profit în sumă de DP4 lei și TVA în sumă de DVY2 lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta pe fond asupra acestor sume, in conditiile in care contestatoarea nu aduce niciun argument cu privire la nedatorarea sumelor stabilite prin decizia de impunere contestată.*

**În fapt**, prin contestația formulată ABC SRL **solicită desființarea în totalitate** a deciziei de impunere nr. F-X/2015, **dar nu aduce niciun argument în privința următoarelor debite** stabilite în urma inspecției fiscale:

a) DP4 lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de CHE lei, din care CHR lei cheltuieli din facturi emise de furnizori nejustificate cu situații de lucrări și/sau procese-verbale de recepție (FZ9/1 SRL - CN9/1 lei și FZ9/2 SRL - CN9/2 lei) și CNA lei amenzi contravenționale;

b) DVY2 lei TVA nedeductibilă din facturile emise de furnizorul FZ9/1 SRL nejustificate cu situații de lucrări (V6 lei) sau emise de furnizorul FZ9/2 SRL pentru un alt beneficiar (DV4 lei).

**În drept**, potrivit art. 206 și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 206. – (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;”**

“Art. 213. – (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”



iar la pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

Având în vedere că societatea ABC SRL nu a adus niciun argument de fapt și de drept în privința nedeductibilității cheltuielilor și a TVA rezultate din relațiile comerciale cu furnizorii FZ9/1 SRL și FZ9/2 SRL ori a cheltuielilor cu amenzile, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru capatul de cerere privind debitele aferente reprezentând impozit pe profit în sumă de DP4 lei și TVA în sumă de DVY2 lei.

### **3.5. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de AP lei și aferente TVA în sumă de AV lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile aferente impozitului pe profit și TVA, în condițiile în care în sarcina sa s-au reținut ca fiind datorate debitele stabilite prin decizia de impunere contestată.*

**În fapt**, prin decizia de impunere nr. F-X/2015 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-Y/2015, pentru debitele stabilite în urma inspecției au fost stabilite și accesoriile aferente, după cum urmează:

- AP1 lei dobânzi de întârziere și AP2 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 25.10.2010-31.03.2015;
- AV1 lei dobânzi de întârziere și AV2 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 25.10.2010-31.03.2015.

**În drept**, potrivit art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> în O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**".

"Art. 120. - (1) Dobanzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferențele suplimentare** de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datorează **începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv**".

"Art. 120<sup>1</sup>. - (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la

data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este **de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.**

**(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.**

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, potrivit carora ABC SRL datorează diferențele suplimentare de impozit pe profit și TVA stabilite în urma inspecției fiscale, rezulta ca aceasta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 11 alin. (1<sup>^</sup>2), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) și lit. m), art. 134, art. 134<sup>^</sup>1 alin. (4), art. 134<sup>^</sup>2 alin. (1), art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (5) lit. a), lit. d) și lit. h) și art. 156 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 44 și pct. 48 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului II din Codul fiscal și pct. 79 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. A.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin O.M.E.F. nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, art. 251 din Noul Cod civil, art. 233 alin. (2) și alin. (4) și art. 237 alin. (10) din Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 5 alin. (1) și art. 26 alin. (1) din Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, republicată, cu modificările ulterioare, art. 78<sup>^</sup>1, art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (2), art. 120<sup>^</sup>1, art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 213 alin. (1) și art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014

#### **DECIDE:**

Respinge contestația ABC SRL formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/2015, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-Y/2015 de către Administrația Sector x a Finanțelor Publice pentru obligații fiscale totale în sumă de **T lei.**

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Curtea de Apel București.