

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_/\_\_\_\_2007  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
X**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, printr-o adresa, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala si reinregistrata asupra contestatiei formulata de X, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal.

Organele de inspectie fiscala au intocmit sesizarea penala, prin care au inaintat constatările din Procesul verbal incheiat la X, care au stat la baza Raportului de inspectie fiscala , in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere contestata, catre Parchetul de pe langa Tribunal.

In conformitate cu prevederile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, in data de 31.07.2007, prin Decizia Ministerului Finantelor Publice s-a suspendat solutionarea contestatiei formulate de X pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru suma totala de x lei reprezentand impozit pe profit in suma de y lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de z lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de n lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de x2 lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de y2 lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de z2 lei, accize in suma de x3 lei, majorari de intarziere aferente accizelor in suma de y3 lei, penalitati de intarziere aferente accizelor in suma de z3 lei, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Printr-o adresa Directia generala a finantelor publice comunica Directiei generale de solutionare a contestatiilor faptul ca prin Rezolutie s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de asociatul unic al X.

Urmare a adresei Directiei generale de solutionare a contestatiilor, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice prin adresa comunica Directiei noastre faptul ca nu a fost urmata nici o cale de atac asupra Rezolutiei Parchetului, aceasta fiind definitiva.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere nr. 228/03.10.2007 va fi reluata in conditiile art. 184 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia are ca obiect:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor.

**I. X contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:**

Perioada supusa verificarii a fost 01.01.2004 – 31.12.2006.

Cu privire la accize, diferenta in suma de X lei se compune din:

- suma de y lei reprezentand acciza nedeclarata de societate, dar s-a platit de societate suma de z lei, ramanand de plata suma de n lei pe care nu o contesta;

- suma de y2 lei reprezentand acciza aferenta F.F., cumparator Y, pentru care cumparatorul nu a transmis furnizorului exemplarul 3 al documentului administrativ de insotire (DAI)

In realitate societatea detine in actele contabile Documentul Administrativ de insotire (DAI) in original confirmat sub semnatura si stampila de catre organele fiscale competente si de catre beneficiar precum si procesul verbal prin care aceleasi organe fiscale competente procedeaza la desigilarea recipientului ce contine cantitatea de 2000 l alcool transportat cu auto, documente ce le anexeaza in copie la prezenta, astfel ca acciza stabilita nu este reala. Societatea considera ca pentru stabilirea adevarului organele de inspectie fiscala, aveau datoria de a solicita verificarea incrucisata cu organele fiscale competente din DGFP.

Suma de x lei reprezinta acciza datorata de societate aferenta stocului de alcool (etilic rafinat, brut si tehnic) si produse intermediare existente in stoc la data de 13.07.2006, data la care a fost retrasa autorizatia de catre Comisia de Autorizarea Antrepozitelor Fiscale.

X sustine ca stabilirea acestei sume de plata nu este reala intrucat societatea a primit prin mai multe adrese de la Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a importatorilor de Produse Accizabile supuse marcarii din M.F.P. (anexata in copie) aprobarea de valorificare in regim suspensiv a stocurilor in vrac de produse alcoolice, sub supraveghere fiscala si numai catre un antrepozit fiscal de productie, astfel ca nu se poate invoca incalcare a prevederilor art.192 alin.7 din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal.

Aprobarea de valorificare a produselor accizabile existente in stoc primita de societate se incadreaza la art.185 alin.12 din Legea nr. 571/2003 si pct.8-9 ale aceluasi articol din Normele metodologice de aplicare, in care se prevede in mod expres.

In toate cazurile, valorificarea produselor inregistrate in stoc se efectueaza sub supraveghere fiscala, astfel:

- a) fie catre alte antrepozite fiscale, in regim suspensiv de accize;
- b) fie catre alti operatori economici la preturi cu accize.

Societatea arata ca a inceput valorificarea produselor accizabile existente in stoc catre antrepozitarii autorizati in prezenta supraveghetorilor fiscali din cadrul DGFP.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, societatea precizeaza faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA de plata in suma totala de x lei care provine din:

- suma de y lei aferenta facturilor fiscale emise de Z, in perioada decembrie 2003 - aprilie 2004 si inregistrate la X in evidenta contabila si in jurnalele de cumparari cu TVA deductibila

- facturile nominalizate la pag.6 din Raportul de inspectie fiscala emise de Z si care nu au fost luate in calcul la TVA deductibila pe motiv ca, in urma unei verificari incrucisate la aceasta societate prin DGFP, a rezultat ca facturile mentionate nu au fost procurate de societatea emitenta.

De asemenea, societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au constatat ca Z nu a depus declaratii fiscale, deconturi de TVA, situatii financiare si nici bilanturi contabile de la infiintare pana la radierea acesteia, dar ca in realitate Z a fost inregistrata la registrul Comertului cu certificat de Inregistrare, Cod unic de Inregistrare fiscala R, iar X declara ca a avut relatii comerciale cu aceasta societate din anul 1999.

Societatea contestatoare mentioneaza ca materialele de constructii inscrise in facturile emise de Z – au fost primite efectiv de X si au fost folosite la constructia halelor de productie existente in incinta fabricii – ce pot fi verificate pe teren, iar valoarea facturilor a fost platita prin BCR, unde isi are deschis contul furnizorul mai sus mentionat.

Societatea contestatoare sustine ca pentru faptul ca Z nu a depus raportarile financiare la organul fiscal teritorial in perioada 1999 – 19.04.2006, precum si faptul ca aceasta a fost radiata, X, nu se face vinovata pentru aceste deficiente si mai mult, radierea unei societati comerciale se realizeaza numai cu aprobarea organelor fiscale teritoriale si numai in baza unui certificat fiscal eliberat in acest sens.

Astfel, X contesta in totalitate suma de x lei reprezentand TVA de plata prin neluarea in calcul a TVA deductibila pentru facturile nominalizate si cu accesoriile aferente.

Suma de y lei reprezinta TVA dedusa de X aferenta facturilor emise de N, neluata in calcul pe motiv ca aceasta societate nu se gaseste in baza de date a Ministerului de Finante Publice.

Societatea sustine ca in realitate N, a fost inregistrata la registrul Comertului cu certificat de Inregistrare, Cod unic de Inregistrare fiscala R, iar materialele de constructii inscrise in facturile emise de N – au fost primite efectiv de X si au fost folosite la constructia halelor de productie ale fabricii de alcool ce pot fi verificate pe teren.

De asemenea, societatea precizeaza ca pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta la impozitul pe profit de plata in suma de x lei, majorari de y lei si penalitati in suma de z lei.

Societatea sustine ca in realitate in luna decembrie 2006 a procedat la corectarea erorilor la operatiunile contabile inregistrate in perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, in baza carora s-a intocmit declaratia privind impozitul pe profit, formularul 101, depusa si inregistrata la DGFP, din care un exemplar s-a predat organelor de inspectie fiscala.

Prin aceasta declaratie se justifica diferenta de plata la impozitul pe profit pentru toata perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 numai suma de x lei, fata de y lei stabilita de organele de inspectie fiscala, rezultand o diferenta in suma de z lei pe care societatea o contesta in totalitate cu accesoriile aferente.

**II.Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:**

In ceea ce priveste diferentele suplimentare de impozit pe profit stabilite pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, s-au constatat urmatoarele:

Diferenta de profit impozabil in suma de x lei se compune din:

- Suma de y lei reprezinta cheltuieli inregistrate de X urmare a inregistrarii in evidenta contabila a facturilor fiscale emise de Y.

Urmare a adresei emisa de D.G.F.P. – A.C.F., inregistrata la D.G.F.P. s-a procedat la efectuarea unei verificari incrucisate la N, din care rezulta ca facturile fiscale mentionate mai sus nu au fost procurate de catre societatea emitenta.

Totodata, s-a constatat ca N nu a depus declaratii fiscale, deconturi de TVA, situatii financiare si nici bilanturi contabile de la infiintare pana in prezent la organul fiscal teritorial.

Deasemenea, din dosarul fiscal al societatii, rezulta ca societatea este radiata.

Urmare a celor de mai sus, rezulta ca X a incalcat prevederile art.6 din H.G. nr.831/1997 actualizata si prevederile art.21, pct.4, lit. f din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si art.9, alin.1, lit.c din Legea nr.241/2005.

- Suma de x lei reprezinta cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor (otel beton, tigla, poliester expandat, dulciuri, cazi de baie, marmura etc.) inregistrate eronat de societate, incalcandu-se prevederile

art.21, alin.1 si art.21, alin. (4), lit.e din Legea nr.571/2003 modificata si completata ulterior.

- Suma de y lei reprezinta cheltuieli aferente facturilor emise catre S, ff emisa catre S1 si ff emisa catre S2, si inregistrate in mod eronat in evidenta contabila a X incalcandu-se prevederile art.21, alin. (4), lit.f din Legea nr.571/2003 modificata si completata ulterior.

- Suma de z lei reprezinta cheltuieli cu amortizarea inregistrata de societate in anul 2004, urmare a inregistrarii in contul 2131 "Echipamente tehnologice" a facturii fiscale emisa de catre Y catre X.

Urmare a adresei emisa de D.G.F.P. s-a procedat la efectuarea unei verificari incrucisate la Y, din care rezulta ca facturile fiscale mentionate mai sus nu au fost procurate de catre societatea emitenta.

S-au incalcat prevederile art.6 din H.G. nr.831/1997 actualizata si prevederile art.21, pct.4, lit. f din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si art.9, alin.1, lit.c din Legea nr.241/2005.

- Suma de n lei reprezinta cheltuieli cu amenzi si penalitati neinregistrate de societate incalcandu-se prevederile art.21, alin. (4), lit.b din Legea nr.571/2003 modificata si completata ulterior.

Diferenta de profit impozabil in suma de x lei se compune din:

- Suma de y lei reprezinta cheltuieli cu amortizarea inregistrata de societate in anul 2004, urmare a inregistrarii in contul 2131 "Echipamente tehnologice" a facturii fiscale emisa de catre Y catre X.

Urmare a adresei emisa de D.G.F.P. s-a procedat la efectuarea unei verificari incrucisate la Y, din care rezulta ca facturile fiscale mentionate mai sus nu au fost procurate de catre societatea emitenta.

S-au incalcat prevederile art.6 din H.G. nr.831/1997 actualizata si prevederile art.21, pct.4, lit. f din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si art.9, alin.1, lit.c din Legea nr.241/2005.

- Suma de z lei reprezinta cheltuieli cu amenzi si penalitati neinregistrate de societate incalcandu-se prevederile art.21, alin. (4), lit.b din Legea nr.571/2003 modificata si completata ulterior.

- Suma de n lei reprezinta pierdere fiscala declarata de societate in anul 2004.

La 31.12.2006, diferenta in suma de s lei reprezinta cheltuieli cu amenzi si penalitati neinregistrate de societate incalcandu-se prevederile art.21, alin. (4), lit.b din Legea nr.571/2003 modificata si completata ulterior.

In perioada verificata s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de x lei. Pentru aceasta diferenta s-au stabilit majorari in suma de y lei si penalitati in suma de z lei in conformitate cu art.116 si art.121 din OG nr.92/2003.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata s-au constatat urmatoarele:

Verificarea s-a facut pentru perioada 01.12.2003 – 31.12.2006.

Urmare a adresei si a decontului de TVA aferent lunii decembrie 2006 si inregistrat la D.G.F.P. – A.M.A.V.S. X solicita rambursarea sumei negative a TVA la sfarsitul perioadei de raportare in suma de x lei.

Verificarea s-a facut in baza actelor si a documentelor puse la dispozitie de societate, respectiv facturi fiscale, avize de expeditie, documente de incasari si plati, jurnale T.V.A. de vanzari si cumparari, deconturi de T.V.A., balante de verificare.

In urma verificarii s-au constatat urmatoarele:

- operatiunile efectuate de societate se incadreaza in obiectul de activitate prevazut in statutul societatii

- agentul economic are intocmita evidenta operatiunilor potrivit prevederilor legale astfel incat sa permita determinarea bazei impozabile si a TVA aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, respectiv cumpararilor.

Diferenta in suma de x lei constatata la verificare reprezinta:

- Suma de y lei aferenta facturilor fiscale emise de Y inregistrate de X in evidenta contabila si in jurnalele de cumparari.

Urmare a adresei emisa de D.G.F.P. – A.C.F., inregistrata la D.G.F.P. s-a procedat la efectuarea unei verificari incrucisate la Y, din care rezulta ca facturile fiscale mentionate mai sus nu au fost procurate de catre societatea emitenta.

Totodata, s-a constatat ca Y nu a depus declaratii fiscale, deconturi de TVA, situatii financiare si nici bilanturi contabile de la infiintare pana in prezent la organul fiscal teritorial.

Deasemenea, din dosarul fiscal al societatii, rezulta ca societatea este radiata.

Urmare a celor de mai sus, rezulta ca X a incalcat prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art.6 din H.G. nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare si art.8, alin.1 din Legea nr.241/2005.

- Suma de x lei aferenta TVA dedusa de X aferenta facturilor fiscale emise de Z.

In urma verificarilor efectuate la data inspectiei fiscale s-a constatat ca Z nu exista in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

S-au incalcat prevederile art.145, alin. (3), lit.a si alin. (8) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- Suma de y lei reprezinta TVA dedusa de pe facturile emise catre S, ff emisa catre S1 si ff emisa catre S2.

S-au incalcat prevederile art.145, alin. (3) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- Suma de z lei reprezinta TVA dedusa de societate de pe facturile cu TVA in suma de z1 lei (otel beton, tigla, poliester expandat, dulciuri, cazi de baie, marmura etc.) si TVA aferenta achizitiilor de mobilier cu TVA in suma de z2 lei, incadrandu-se in prevederile art.145, alin. (3) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- Suma de n lei reprezinta TVA dedusa de pe facturi prezentate in copie, incalcandu-se prevederile art.145, alin. (12) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 51, alin. (1), titlul VI din H.G. nr.44/2004 modificata si completata ulterior.

- Suma de s lei reprezinta TVA colectata aferenta banderolelor distruse in luna martie 2005, incalcandu-se prevederile art.134, alin. (3) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta in suma de x lei s-au stabilit majorari in suma de y lei si penalitati in suma de z lei in conformitate cu art.116 si art.121 din OG nr.92/2003.

Cu privire la accize, perioada supusa verificarii a fost 01.05.2004 – 31.12.2006.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a declarat si a constituit accize in suma de x lei, iar la control s-au stabilit accize in suma de y lei, rezultand o diferenta in suma de z lei.

Diferenta in suma de x lei, se compune din:

- Suma de y lei reprezinta acciza nedeclarata de societate, din care a virat la bugetul de stat suma de z lei, rezultand acciza de plata in suma de s lei.

- Suma de y1 lei reprezinta acciza aferenta ff, cumparator Y, pentru care cumparatorul nu a transmis furnizorului exemplarul nr. 3 al DAI, incalcandu-se prevederile art.187, alin. (2), lit. b) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in conformitate cu art.189 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, X avea obligatia, daca nu primeste DAI-ul certificat in termen de 30 de zile de la data expedierii produsului, sa instiinteze in urmatoarele 3 zile autoritatea fiscala competenta cu privire la acest fapt si sa plateasca accizele pentru produsul respectiv in termen de 5 zile de la data expirarii termenului de primire a acelui document.



- Suma de y2 lei reprezinta acciza datorata de X aferenta stocului de alcool (etilic rafinat, brut si tehnic) si produse intermediare existente in stoc la data de 13.07.2006, data la care a fost retrasa autorizatia de catre Comisia de Autorizare a Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii, conform art.1 din Decizie.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca s-au incalcat prevederile art.192, alin. (7) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta in suma de x lei s-au calculat, conform art.116 din O.G. nr.92/2003 republicata, majorari in suma de y lei iar conform art.121 din O.G. nr.92/2003 republicata s-au calculat penalitati in suma de z lei.

**III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:**

**1.1. Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, X nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, in perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 X a efectuat mai multe operatiuni, pentru care organele de inspectie fiscala, in urma efectuarii unor verificari incrucisate, au calculat impozit pe profit suplimentar, pentru urmatoarele considerente:

- inregistrarea pe cheltuieli in contabilitate a unor facturi fiscale emise de Y, care nu au fost procurate de catre societatea emitenta, iar aceasta societate s-a constatat ca este radiata ;
- inregistrarea eronata a unor facturi fiscale pe cheltuieli acestea nefiind aferente veniturilor (otel beton, tigla, poliester expandat, dulciuri, cazi de baie, marmura etc.);
- cheltuieli cu amenzi si penalitati neinregistrate de societate.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de x lei din care societatea contesta diferenta suplimentara in suma de y lei rezultata, asa cum societatea sustine in contestatie, ca urmare a faptului ca in realitate in luna decembrie 2006 s-a procedat la corectarea erorilor la operatiunile contabile inregistrate in perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, in baza carora s-a intocmit declaratia privind impozitul pe profit, formularul 101, **depusa si inregistrata la DGFP Ialomita**, din care un exemplar s-a predat organelor de inspectie fiscala.

Prin contestatie nu se aduc de catre societatea contestatoare argumente prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala, societatea invocand pentru aceasta suma contestata depunerea declaratiei privind Impozitul pe profit, formularul 101, din care rezulta aceasta diferenta.

In drept, la art.206 alin. (1) lit. c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

***“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]”***

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”***, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

***“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:***

***[...]”***

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

***[...]”***, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005:

***„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”***

Referitor la argumentul contestatoarei si anume depunerea declaratiei privind Impozitul pe profit, formularul 101, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat prin aceasta declaratie se justifica diferenta de plata la impozitul pe profit pentru toata perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 numai pentru suma de x lei, fata de suma de y lei stabilita de organele de inspectie fiscala iar societatea contesta numai diferenta rezultata de z lei. Mai mult, prin art.92, alin.(3), lit.d indice1 din OG nr.92/2003 republicata, ce a fost introdus prin art.1, pct.10 din Legea nr.158/15.05.2006, publicata in MO nr.444/23.05.2006, se stipuleaza:

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

*d1) stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale.”*

Totodata, prin art.107 alin.(2) din acelasi act normativ se precizeaza:

*“La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere ce va cuprinde si diferentele in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.”*

De asemenea, potrivit art.85 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 *“Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel: a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);”* iar potrivit art.90 din OG 92/2003 alin.(1) *“Cuantumul obligațiilor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare.”*

Totodata, potrivit alin.3 al aceluiasi act normativ *“Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție sau ca urmare a inspectiei fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție.”*

Se retine astfel faptul ca odata inceputa inspectia fiscala in data de 14.02.2006 – 28.02.2007 si 26.03.2007 – 30.03.2007, nu se mai admite depunerea declaratiilor rectificative in data de 28.03.2007 pentru perioada supusa inspectiei fiscale, in consecinta debitele inregistrate in evidenta contabila si nedeclarate, chiar daca sunt virate, nu mai pot fi reglate decat prin cuprinderea acestora in Decizia de impunere, ce constituie titlu de

creanta, conform legii si care anuleaza beneficiul “verificarii ulterioare”, exceptiile prevazute de lege fiind de stricta interpretare si aplicare.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea contestatiei care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de X ca nemotivata.

**1.2. In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand:**

- **y lei** – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

- **z lei** – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

stabilite prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctele 1.1 din prezenta decizie in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**, fapt pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca nemotivata.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

**2.1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale emise de Y si Z, in conditiile in care acesta nu a fost acordat de organele de inspectie fiscala pe considerentul ca facturile emise de catre Y nu au fost procurate de catre societatea emitenta si Z nu exista in baza de date a Ministerului Finantelor Publice, nefiind analizate conditiile prevazute de lege pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.**

**In fapt**, X a inregistrat in evidenta contabila, jurnalele de cumparari si in deconturile de TVA, TVA deductibila in suma de x lei, evidentiata in facturi de achizitii emise de catre Y si de catre Z in perioada 01.12.2003 – 31.12.2006.

TVA in suma de x lei aferenta facturilor fiscale emise de Y si inregistrate de X in evidenta contabila si in jurnalele de cumparari nu a fost acceptata la deducere de organele de inspectie fiscala pe motivul ca aceste facturi nu au fost procurate de catre societatea emitenta, iar Y nu a depus declaratii fiscale, deconturi de TVA, situatii financiare si nici bilanturi contabile de la infiintare pana in prezent la organul fiscal teritorial si a fost radiata.

TVA in suma de y lei aferenta facturilor fiscale emise de Z nu a fost acceptata la deducere de organele de inspectie fiscala pe motivul ca Z nu exista in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

**In drept**, in perioada 01.12.2003 – 31.12.2003 se aplica prevederile art.22 alin.(1), alin.(4) lit.a) si alin.(5) lit.a) din Legea nr. 345/2002 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

***“(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.***

***(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:***

***a) operațiuni taxabile;***

***(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:***

***a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;”***

iar potrivit art.24 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ :

***“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:***

***a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”***

In perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 se aplica prevederile art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**„dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă”,**

iar potrivit art. 145 alin. (3) din același act normativ:

**„dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

**a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;**

**[...].”**

Totodată, potrivit art. 145 alin. (8) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**“pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:**

**a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată; [...].”**

iar potrivit art. 155 alin. (8) din același act normativ:

**“factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:**

- a) seria și numărul facturii;**
- b) data emiterii facturii;**

**c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;**

**d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;**

**e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;**

**f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;**

**g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";**

**h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice”.**

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate si serviciilor care au fost prestate sau urmeaza sa fie prestate este deductibila doar in situatia in care bunurile si/sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata efectuandu-se cu factură fiscală care trebuie sa cuprinda informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și sa fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Se retine ca prin Decizia nr. V din 15.01.2007 referitoare la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, publicata in Monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007, Inalta Curte de Casatie si Justitie, in aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, precizeaza ca “taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata”.

Din analiza raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata ca urmare a faptului ca facturile emise de Y nu au fost procurate de catre societatea emitenta, iar Y nu a depus declaratii fiscale, deconturi de TVA, situatii financiare si nici bilanturi contabile de la infiintare pana in prezent la organul fiscal teritorial si a fost radiata constandu-se nerespectarea prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6 din H.G. nr.831/1997 si art.8, alin.1 din Legea nr.241/2005. Pe de alta parte, organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de Z ca urmare a faptului ca nu a fost gasita aceasta societate in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au procedat la o analiza temeinica a facturilor emise in perioada decembrie 2003 - decembrie 2004, respectiv a modului lor de completare pentru a se stabili concret, pentru fiecare factura in parte care sunt datele si informatiile necompletate, precum si motivele pentru care acestea nu pot dobandi calitatea de document justificativ in raport cu prevederile legale ale actului normativ invocat.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au analizat nici documentele care sa ateste faptul ca achizitiile care au facut obiectul acestor facturi, respectiv procurarea de materiale de constructii (fier beton, stalpi, profile de aluminiu, tabla, sarma, electrozi) au fost sau nu destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Faptul ca Y a fost radiata nu este de natura sa conduca la neacordarea dreptului de deducere pentru sumele inscrise in facturile emise de aceasta societate in lunile decembrie 2003 – decembrie 2004, intrucat radierea acestei societati s-a facut in 2006.

Totodata, intrucat au existat suspiciuni asupra furnizorilor X si a realitatii operatiunilor inregistrate de aceasta in evidenta contabila, organele de inspectie fiscala au intocmit sesizare penala, prin care au inaintat constatarile din Procesul verbal incheiat la X, care au stat la baza Raportului de inspectie fiscala, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere contestata, catre Parchetul de pe langa Tribunal.

Prin Rezolutia Parchetului de pe langa Judecatorie, ramasa definitiva prin neatacare, asa cum rezulta din adresa Directiei generale a finantelor publice, referitor la operatiunile desfasurate intre X si Y si Z se precizeaza: *“Referitor la operatiunile contabile privind achizitiile de la Y si Z cercetarile au stabilit ca acestea atesta achizitionari de materiale de*



*constructii (fier beton, stalpi, profile de aluminiu, tabla, sarma, electrozi) pe care faptuitorul a indicat ca le-a folosit in ridicarea in regie proprie, a unei magazii de cereale si hala de depozitare produse necesare procesului tehnologic de fabricare a alcoolului. Verificarile efectuate de organele de politie in incinta societatii au confirmat existenta acestei constructii.[...] Despre existenta si destinatia materialelor mentionate, faptuitorul a prezentat facturi din care rezulta ca acestea, au fost vandute la pretul de achizitie unor persoane fizice si juridice. In urma acestor cercetari, rezulta ca materialele din facturile emise de Y si Z au existat in materialitatea lor si au fost folosite ca atare de X.[...] Din sesizarea organelor fiscale se imputa faptuitorului ca a intrat in sfera ilicitului penal, prin acceptarea unor facturi care nu contin elementele speciale de inserare si numerotare si care provin de la o firma care nu a depus declaratii fiscale, deconturi TVA, bilanturi contabile (Y), respectiv de la o firma care nu exista in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.[...] Obligatia verificarii legalitatii activitatii firmei Y, infiintata in 1999, revenea organelor fiscale. Mai mult, D.G.F.P. nu a verificat datele de identificare ale firmei Z, caci ar fi constatat ca aceasta este inregistrata la Registrul Comertului, cod unic de inregistrare R.”*

Avand in vedere actele normative anterior precizate, precum si cele retinute de organele de cercetare penala prin Rezolutie, constatarile organelor de inspectie fiscala, referitoare la faptul ca X nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale emise de Y si Z in perioada decembrie 2003 - decembrie 2004 intrucat Y nu a depus declaratii fiscale, deconturi de TVA, situatii financiare si nici bilanturi contabile de la infiintare pana in prezent la organul fiscal teritorial si a fost radiata in 2006 si Z nu a fost gasita in baza de date a Ministerului Finantelor Publice nu pot conduce legal la anularea dreptului de deducere a TVA.

Prin urmare, tinand cont de cele de mai sus, precum si faptul ca prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere organele de inspectie fiscala au constatat incalcarea prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6 din H.G. nr.831/1997 si art.8, alin.1 din Legea nr.241/2005 fara sa mentioneze in ce sens nu au fost acestea respectate, pentru reanalizarea situatiei privind TVA de rambursat pe perioada verificata se va face aplicarea, art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

(3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*”.

urmand sa se desfiinteze decizia de impunere contestata, referitoare la taxa pe valoarea adăugata suplimentara in suma de **x lei**, iar organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit.

La reanalizarea situatiei vor fi avute in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei.

## **2.2. In ceea ce priveste suma de x1 lei reprezentand:**

- **y lei** – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- **z lei** – penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

stabilite prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat pentru TVA de plata in suma de **x lei** s-a desfiintat Decizia de impunere, acesta urmeaza sa fie desfiintata si pentru suma de **x1 lei** reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata ce constituie masura accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

**3.1 Referitor la suma de x lei reprezentand acciza aferenta stocului de alcool etilic si alcool brut la data de 13.07.2006, data la care a fost revocata autorizatia de antrepozit fiscal, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii aceasta acciza in conditiile in care din documentele depuse de societate ulterior emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta ca prin Decizii Autoritatea Nationala a Vamilor a aprobat si s-a efectuat valorificarea produselor**

**accizabile, respectiv alcool etilic si alcool brut aflate in stoc la data opririi activitatii de catre antrepozitarul X.**

**In fapt,** suma de x lei reprezinta acciza aferenta stocului de alcool, respectiv alcool etilic rafinat si brut existente in stoc la data de 13.07.2006, data la care a fost retrasa autorizatia de catre Comisia de Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii, conform art.1 din Decizie.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii acciza aferenta stocului de alcool etilic rafinat si brut existente in stoc la data de 13.07.2006, in baza prevederilor art.192, alin. (7) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea sustine in contestatie ca stabilirea acestei sume de plata nu este reala intrucat societatea a primit prin adresele de la Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a importatorilor de Produse Accizabile supuse marcarii din M.F.P. aprobarea de valorificare in regim suspensiv a stocurilor in vrac de produse alcoolice, sub supraveghere fiscala si numai catre un antrepozit fiscal de productie.

**In drept,** se aplica prevederile art.192 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

***“În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data revocării sau anulării autorizației.”***

Totodata se aplica si prevederile art.185 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

***“Antrepozitarii autorizați, cărora le-a fost suspendată, revocată sau anulată autorizația și care dețin stocuri de produse accizabile la data suspendării, revocării ori anulării autorizației, pot valorifica produsele înregistrate în stoc - materii prime, semifabricate, produse finite - numai cu acordul autorității fiscale competente, în condițiile prevăzute de norme.”***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca in cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care

se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data revocării sau anulării autorizației. Totodată, se retine ca antrepozitarii autorizați, cărora le-a fost revocată autorizația și care dețin stocuri de produse accizabile la data revocării, pot valorifica produsele înregistrate în stoc numai cu acordul autorității fiscale competente.

Se retine ca, prin adresa înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, X, face cunoscut că începând cu data de 01.06.2006 renunța la Autorizația de Antrepozit Fiscal, ca urmare a schimbării obiectului de activitate.

Conform Deciziei emise de Ministerul Finanțelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale și a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcării se retrage autorizația emisa lui X.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea de accize aferente stocului de alcool, respectiv alcool etilic rafinat și alcool brut existente în stoc la data de 13.07.2006.

În completarea și susținerea contestației, în sensul că deține autorizație de vânzare în regim suspensiv a produselor aflate pe stoc, X a depus la Direcția generală de soluționare a contestațiilor cu adrese, următoarele documente:

- Deciziile emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Autoritatea Națională a Vămilor de valorificare a produselor accizabile (alcool etilic și alcool brut) aflate în stoc la data opririi activității
- Facturi de vânzare a produselor accizabile (alcool etilic și alcool brut) în regim suspensiv
- Procesele verbale
- Adrese ale Compartimentului de supraveghere specială

Printr-o adresă Direcția generală de soluționare a contestațiilor a transmis Direcției generale a finanțelor publice documentele care au fost menționate mai sus și a solicitat organelor de inspecție fiscală punctul de vedere cu privire la aceste documente.

Prin adresa înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor Direcția Generală a Finanțelor Publice precizează că Deciziile emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Autoritatea Națională a Vămilor de valorificare a produselor aflate în stoc la data opririi activității *“pot modifica în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare”*.

Mai mult, prin adresă, aflată la dosarul cauzei, transmisă de Ministerul Economiei și Finanțelor – Direcția Autorizări către X se precizează faptul că *“având în vedere că prin adresa X, ați solicitat*

*renuntarea la autorizatia de antrepozit fiscal, iar in acest sens Comisia a dispus prin Decizie retragerea autorizatiei de antrepozit fiscal, consideram ca societatea dvs. nu mai poate beneficia de o noua valorificare a stocurilor".* Avand in vedere cele retinute mai sus si faptul ca ulterior Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Autoritatea Nationala a Vamilor a emis Deciziile de valorificare a produselor accizabile (alcool etilic si alcool brut) aflate in stoc la data opririi activitatii, data la care au fost stabilite accize prin decizia de impunere contestata, precum si faptul ca organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale a Finantelor Publice nu au facut nici o precizare in legatura cu suma ce ar rezulta in urma acestor modificari intervenite cu privire la acciza aferenta stocului de alcool etilic si alcool brut la data de 13.07.2006, pentru reanalizarea situatiei privind acciza aferenta stocului de alcool (etilic rafinat si alcool brut), se va face aplicarea, art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

*(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".*

urmand sa se desfiinteze decizia de impunere contestata, referitoare la acciza in suma de **x lei**, iar organele competente in administrarea si verificarea accizelor potrivit legii, prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de taxa.

La reanalizarea situatiei vor fi avute in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei.

**3.2. In ceea ce priveste suma de x1 lei** reprezentand majorari de intarziere aferente accizei stabilite prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente accizei in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat pentru acciza in suma de **x** s-a desfiintat Decizia de impunere, acesta urmeaza sa fie desfiintata si pentru suma de **x1 lei** reprezentand majorari de intarziere aferente accizei ce constituie masura

accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

**3.3. Referitor la suma de x lei reprezentand acciza aferenta stocului de alcool tehnic si produse intermediare la data de 13.07.2006, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza aceasta acciza in conditiile in care la data de 13.07.2006 a fost revocata autorizatia de antrepozit fiscal iar din documentele depuse de societate ulterior emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta ca prin Decizii Autoritatea Nationala a Vamilor a aprobat si s-a efectuat valorificarea produselor accizabile numai pentru alcool etilic si alcool brut aflate in stoc la data opririi activitatii de catre antrepozitarul X.**

**In fapt,** suma de x lei reprezinta acciza aferenta stocului de alcool, respectiv alcool tehnic si produse intermediare existente in stoc la data de 13.07.2006, data la care a fost retrasa autorizatia nr. de catre Comisia de Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii, conform art.1 din Decizie.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii acciza aferenta stocului de alcool tehnic si produse intermediare existente in stoc la data de 13.07.2006, in baza prevederilor art.192, alin. (7) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

**In drept,** se aplica prevederile art.192 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

***“În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data revocării sau anulării autorizației.”***

Totodata se aplica si prevederile art.185 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

***“Antrepozitarii autorizați, cărora le-a fost suspendată, revocată sau anulată autorizația și care dețin stocuri de produse accizabile la data suspendării, revocării ori anulării autorizației, pot***

***valorifica produsele înregistrate în stoc - materii prime, semifabricate, produse finite - numai cu acordul autorității fiscale competente, în condițiile prevăzute de norme.”***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca in cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă și care este depozitat într-un antrepozit fiscal pentru care se revocă sau se anulează autorizația, acciza devine exigibilă la data revocării sau anulării autorizației. Totodata, se retine ca antrepozitarii autorizați, cărora le-a fost revocată autorizația și care dețin stocuri de produse accizabile la data revocării pot valorifica produsele înregistrate în stoc numai cu acordul autorității fiscale competente.

Se retine ca, prin adresa inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti, X, face cunoscut ca incepand cu data de 01.06.2006 renunta la Autorizatia de Antrepozit Fiscal, ca urmare a schimbarii obiectului de activitate.

Conform Deciziei emisa de Ministerul Finantelor Publice – Comisia pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de Produse Accizabile Supuse Marcarii se retrage autorizatia emisa lui X.

In completarea si sustinerea contestatiei, X a depus la Directia generala de solutionare a contestatiilor cu adrese, urmatoarele documente:

- Deciziile emise de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Autoritatea Nationala a Vamilor de valorificare a produselor accizabile (alcool etilic si alcool brut) aflate in stoc la data opririi activitatii
- Facturi de vanzare a produselor accizabile (alcool etilic si alcool brut) in regim suspensiv
- Procese verbale
- Adrese ale Compartimentului de supraveghere speciala

Astfel, avand in vedere cele retinute la punctul 3.1 si faptul ca a fost retrasa autorizatia de antrepozit fiscal emisa X iar prin deciziile emise de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Autoritatea Nationala a Vamilor societatea a primit aprobare de valorificare in regim suspensiv numai pentru produsele accizabile alcool etilic si alcool brut se retine ca, in mod legal au fost stabilite de catre organele de inspectie fiscala, accize aferente stocului de alcool tehnic si produse intermediare existente la data de 13.07.2006, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.

**4.1 Referitor la suma de x lei reprezentand acciza aferenta unei facturi de livrare catre Y, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca furnizorul X avea obligatia declararii si achitarii acestei accize in conditiile in care nu a primit de la beneficiarul Y in termen de 30 de zile exemplarul nr.3 al Documentului administrativ de insotire (DAI).**

**In fapt,** X a livrat alcool in regim suspensiv catre beneficiarul Y cu factura, pentru care cumparatorul nu a transmis furnizorului exemplarul nr. 3 al DAI in termen de 30 de zile de la data expedierii produsului.

Organele de inspectie fiscala au calculat acciza aferenta facturii pe considerentul ca X avea obligatia ca in cazul in care nu a primit exemplarul 3 al Documentului administrativ de insotire certificat in termen de 30 de zile de la data expedierii produsului, sa instiinteze in urmatoarele 3 zile autoritatea fiscala competenta cu privire la acest fapt si sa plateasca accizele pentru produsul respectiv in termen de 5 zile de la data expirarii termenului de primire a acelu document.

**In drept,** sunt incidente prevederile art.187, alin.(2), lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

***“Documentul administrativ de însoțire***

***(2) În cazul deplasării produselor accizabile între două antrepozite fiscale în regim suspensiv, acest document se întocmește în 5 exemplare, utilizate după cum urmează:***

***b) exemplarele 2, 3 și 4 ale documentului însoțesc produsele accizabile pe parcursul mișcării până la antrepozitul fiscal primitor. La sosirea produselor în antrepozitul fiscal primitor, acestea trebuie să fie certificate de către autoritatea fiscală competentă, în raza căreia își desfășoară activitatea antrepozitul fiscal primitor, cu excepțiile prevăzute în norme. La sosirea produselor în antrepozitul fiscal primitor, exemplarul 2 se păstrează de către acesta. Exemplarul 3 este transmis de către antrepozitul fiscal primitor la antrepozitul fiscal expeditor. Exemplarul 4 se transmite și rămâne la autoritatea fiscală competentă, în raza căreia își desfășoară activitatea antrepozitul fiscal primitor;”***

Acestea se coroboreaza cu prevederile art.189 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:



***“Obligația de plată a accizelor pe durata deplasării***

***(1) În cazul oricărei abateri de la cerințele prevăzute la art. 186 - 188, acciza se datorează de către persoana care a expediat produsul accizabil.***

***(2) Orice persoană care expediază un produs accizabil aflat în regim suspensiv este exonerată de obligația de plată a accizelor pentru acel produs, dacă primește de la antrepozitul fiscal primitor un document administrativ de însoțire, certificat în mod corespunzător.***

***(3) Dacă o persoană care a expediat un produs accizabil aflat în regim suspensiv nu primește documentul administrativ de însoțire certificat în termen de 30 de zile de la data expedierii produsului, are datoria de a înștiința în următoarele 3 zile autoritatea fiscală competentă cu privire la acest fapt și de a plăti accizele pentru produsul respectiv în termen de 5 zile de la data expirării termenului de primire a aceluia document.”***

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că exemplarul 3 al Documentului administrativ de însoțire trebuie transmis de către antrepozitul fiscal primitor la antrepozitul fiscal expeditor, iar în cazul în care o persoană care a expediat un produs accizabil aflat în regim suspensiv nu primește documentul administrativ de însoțire certificat în termen de 30 de zile de la data expedierii produsului, are datoria de a înștiința în următoarele 3 zile autoritatea fiscală competentă cu privire la acest fapt și de a plăti accizele pentru produsul respectiv în termen de 5 zile de la data expirării termenului de primire a aceluia document.

Se reține că X a livrat alcool în regim suspensiv către beneficiarul Y cu factura, pentru care cumparatorul nu a transmis furnizorului exemplarul nr. 3 al DAI în termen de 30 de zile de la data expedierii produsului.

Totodată, se reține că X nu a înștiințat în următoarele 3 zile autoritatea fiscală competentă cu privire la acest fapt și nu a plătit accizele pentru produsul respectiv în termen de 5 zile de la data expirării termenului de primire a aceluia document.

În ceea ce privește afirmația societății potrivit căreia “deține în actele contabile Documentul Administrativ de însoțire (DAI) în original confirmat sub semnatura și stampila de către organele fiscale competente și de către beneficiar” aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât **la dosarul cauzei se află exemplarul 2 al DAI și nu**

**exemplarul pe care legea prevede sa fie returnat furnizorului si anume exemplarul 3 al DAI.**

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia “consideram ca pentru stabilirea adevarului organele de inspectie fiscala, aveau datoria de a solicita verificarea incrucisata cu organele fiscale competente din DGFP” se retine ca, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice prin adresa o cercetare la fata locului la Y si intocmirea unui proces-verbal pentru lamurirea aspectelor privind livrarea efectuata de catre X catre acesta societate cu factura, respectiv daca Y detine exemplarul 2 sau 3 in original al Documentului Administrativ de Insotire.

Prin adresa, anexata la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice transmite Directiei generale de solutionare a contestatiilor Procesul verbal din care rezulta ca societatea Y **detine exemplarul nr.2 al Documentului administrativ de insotire, in original**. Se retine astfel ca nu s-a produs o greseala de transmitere a documentelor intre cele doua societati si ca la societatea X se afla o copie a documentului aflat la beneficiar, document ce ii apartine beneficiarului, conform legii si nu exemplarul 3 al DAI.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii acciza in suma de **x lei** aferenta facturii, atata timp cat societatea nu detine exemplarul nr. 3 al DAI, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.

**5. In ceea ce priveste suma de x1 lei reprezentand:**

- **y lei** – majorari de intarziere aferente accizei;
- **z lei** – penalitati de intarziere aferente accizei

stabilite prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente accizei in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctul 3.3. si punctul 4.1 din prezenta decizie in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura accizei, aceasta datoreaza si majorarile si penalitatile de intarziere aferente accizei reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept “**accessorium sequitur principale**”, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 145, art.155, art.185, art.187, art.189 din Legea nr.571/2003 si art.206 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

## ***DECIDE***

**1. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere pentru suma de x lei reprezentand:**

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- amenzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

**2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X pentru suma de y lei reprezentand:**

- accize;
- majorari de intarziere aferente accizei;
- penalitati de intarziere aferente accizei.

**3. Desfiintarea Deciziei de impunere pentru suma de z lei reprezentand:**

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- majorari de intarziere aferente accizelor.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.**