

## DECIZIA NR.2359

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice-Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P. -Inspectie Fiscala prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X .

Societatea X contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala si are ca obiect suma, care se compune din:

- impozit pe profit;
- TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost comunicata societatii dupa cum rezulta din confirmarea de primire existenta in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost inregistrata la D.G.R.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269, art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X.

I.Societatea X prin administrator, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita admiterea contestatiei si desfiintarea actelor administrativ fiscale atacate si emiterea unei noi decizii de impunere cu o noua baza de impunere pentru urmatoarele motive:

1.Referitor la impozitul pe profit;

a)Referitor la cheltuielile cu serviciile prestate, inregistrate in evidentele contabile in anul 2010, societatea contestatoare sustine ca acestea au fost inregistrate in baza facturii emisa de societatea A, au la baza comanda si au fost refacturate clientului V cu factura, comanda. Prestarile de servicii efectuate de catre societatea S au avut la baza comanda si au fost refacturate clientului T cu factura.

Societatea depune la dosarul contestatiei copia documentelor de transport precum si facturile emise clientilor reprezentand refacturari ale serviciilor in cauza si solicita admiterea contestatiei cu privire la cheltuieli in conformitate cu prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b) Cu privire la diferenta reprezentand cheltuieli cu combustibilul , inregistrate in evidentele contabile in anul 2011, societatea contestatoare sustine ca combustibilul a fost consumat pe distanta de la locul descarcarii marfii la garaj si nu s-au atasat la decont,

foile de parcurs.

c) Cu privire la cheltuielile reprezentand cheltuieli cu piesele auto provenind de la societatea V , societatea contestatoare sustine ca piesele de schimb au fost folosite pentru repararea autovehiculelor aflate în proprietatea sa ori pentru care exista contracte de închiriere/comodat pentru care repararea autovehiculului cade în sarcina utilizatorului. Sustine ca pentru toate piesele de schimb exista documente justificative-facturi legal întocmite respectiv bonuri de consum, documente care indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit art.6 din Legea nr.82/1991.

Astfel , considera ca ,in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal, cheltuielile cu piesele de schimb auto sunt deductibile fiscal.

d)Referitor la diferenta inregistrata in evidentele contabile in anul 2012, societatea contestatoare sustine ca, dupa cum a aratat si in raspunsul dat la Nota explicativa, aceasta reprezinta cheltuieli cu combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.

e)Cu privire la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in anul 2012, societatea arata ca cheltuielile au fost inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de C; sustine ca pe factura este in scris in mod explicit serviciul prestat si tariful, precum si mijlocul de transport la care a fost efectuata reparatia. Considera ca factura, legal întocmita, indeplineste calitatea de document justificativ potrivit art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991,

De asemenea, societatea arata ca mijlocul de transport la care s-a efectuat reparatia este inchiriat in baza unui contract de inchiriere si cheltuiala este aferenta activitatii curente fiind deductibila conform art.21 alin(1) din Codul Fiscal.

f)Referitor la exceptarea de la deducere a sumei reprezentand cheltuieli cu obiectele de inventar respectiv un frigider, inregistrata in evidentele contabile in anul 2012, societatea contestatoare sustine ca frigiderul a fost achizitionat pentru a fi utilizat de catre salariati pentru pastrarea la rece a alimentelor, apei, etc. Chiar daca nu contribuie in mod direct la realizarea de venituri, procurarea acestuia era esentiala avand in vedere ca la sediul societatii isi desfasoara activitatea un numar de 4-5 salariati. De asemenea, majoritatea intalnirilor cu partenerii de afaceri au loc la sediul societatii fapt ce impune servirea acestora cu bauturi la o temperatura adecvata(mai ales ca pe perioada verii se inregistreaza temperaturi ridicate).

g)Cu privire la suma reprezentand cheltuieli cu piesele auto, inregistrata in evidentele contabile in anul 2012, provenind de la societatea V, respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca furnizorul nu recunoaste tranzactiile, societatea contestatoare considera cheltuielile ca fiind deductibile fiscal, acestea fiind efectuate in scopul realizarii veniturilor impozabile. Piesele de schimb au fost achizitionate în scopul folosirii la repararea autovehiculelor aflate în proprietatea X ori pentru care exista contracte de închiriere/comodat pentru care repararea cade în sarcina utilizatorului.

Societatea contestatoare sustine ca pentru toate piesele de schimb exista documente justificative-facturi legal întocmite respectiv bonuri de consum, documente care îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit art.6 din Legea nr.82/1991, astfel ca cheltuielile sunt deductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

h)Cu privire la cheltuielile cu intretinerea si reparatiile precum si cheltuielile cu piesele de schimb auto, inregistrate in evidentele contabile in anul 2013, care fac obiectul anexei 17 la Raportul de inspectie fiscala, respinse la deductibilitate pe motiv ca nu au la baza continut economic real neindeplinind calitatea de document justificativ, societatea contestatoare sustine ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile; piesele de schimb au fost achizitionate în scopul folosirii acestora la repararea autovehiculelor aflate în proprietatea sa ori pentru autovehiculele pentru care exista contracte de închiriere/comodat.

Sustine ca pentru toate piesele de schimb exista documente justificative-facturi legal întocmite respectiv bonuri de consum, documente care îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit art.6 din Legea nr.82/1991 astfel ca in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cheltuielile sunt deductibile fiscal.

i)Cu privire la suma inregistrata pe cheltuieli pe anul 2014, societatea contestatoare arata ca aceasta se compune din cheltuieli cu combustibil reprezentând 50% din carburantul aferent autoturismelor care nu sunt utilizate exclusiv pentru societate si cheltuieli cu combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.

j)Cu privire la cheltuieli cu piesele de schimb auto, inregistrate in evidentele contabile in anul 2014, provenind de la furnizorii mentionati în Anexa 21 la Raportul de inspectie fiscala, respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, societatea contestatoare sustine ca piesele de schimb au fost achizitionate in scopul folosirii acestora la repararea autovehiculelor aflate în proprietatea X ori pentru care exista contracte de inchiriere/comodat pentru care repararea autovehicolului cade în sarcina utilizatorului.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca organul fiscal a considerat suma reprezentand cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe ca fiind nedeductibile fiscal pe motiv ca ar fi fost inregistrata in evidentele contabile in baza unor facturi fictive.

Societatea sustine ca intrarea in gestiune a pieselor de schimb auto s-a efectuat in baza facturilor emise de furnizori, intocmite in conformitate cu prevederile art.155 alin.(2) din Codul fiscal, ca toate consumurile au la baza bonuri de consum intocmite pe fiecare masina în parte-documente care îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991; sustine ca cheltuielile cu piesele de schimb cat si cele aferente amortizarii au la baza documente justificative -legal intocmite , motiv pentru care societatea considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

2. Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de catre organele de inspectie fiscala, societatea contestatoare prezinta in sustinere urmatoarele motive:

a)Societatea arata ca organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de urmatorii furnizori...

Societatea contestatoare sustine ca facturile emise de partenerii mai sus enumerati contin toate informatiile prevazute de art. 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ca acestea sunt semnate si stampilate de catre societatile emitente; sustine ca a inregistrat operatiunile economice in baza facturilor emise de catre parteneri -facturi care îndeplinesc conditiile de forma si fond prevazute de legislatia în vigoare, acestea fiind inregistrate corect in evidentele contabile ale cumparatorului, iar operatiunea de achizitionare a bunurilor înscrisa in aceasta factura, dat fiind obiectul de activitate al

reclamantei(transporturi) a fost necesara, utila si oportuna. Scopul economic al operatiunii de achizitie a pieselor de schimb inscrise în aceste facturi, (anvelope, vibrochen, chiuloase, etc) este realizarea obiectului de activitate inscris în actul constitutiv. Faptul ca furnizorul nu declara livrarea prin declaratia informativa privind livrarile nu constituie un motiv pentru ca societatea sa nu poata inregistra achizitia.

Pentru motivele prezentate societatea contestatoare considera ca TVA este deductibila fiscal.

b)Referitor la TVA aferenta combustibilului utilizat respinsa la deducere de organul de control, societatea contestatoare prezinta in sustinere urmatoarele motive:

-Pentru anul 2014, respectiv 2015, pentru combustibilul cu deductibilitate limitata 50%, societatea contestatoare arata ca, pentru partea nedeductibila, a fost inregistrata nota contabila 635.2=4426, cu suma corespunzatoare fiecărei luni.

De asemenea, în „Decont de taxa pe valoarea adaugata 300” al fiecărei luni, contravaloarea TVA aferenta combustibilului a fost scazuta din „Total taxa deductibila” randul 27 astfel ca randul 28 „Subtotal taxa dedusa” continea TVA deductibila mai putin cea aferenta combustibilului nedeductibil.

Ca urmare, TVA aferenta combustibilului cu deductibilitate 50% a fost exceptata de la deducere atat de societate prin Decontul de TVA cat ai de organul fiscal prin aplicarea procentului de 24% la intreaga suma pentru anul 2014, respectiv anul 2015.

Diferenta de carburant reprezinta cheltuieli cu combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.

Intrucat inregistrarile din contabilitate au la baza documente legal întocmite( facturi fiscale, bonuri fiscale)contravaloarea combustibilului inclusiv TVA a fost achitata furnizorului, astfel ca in temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal considera ca TVA este deductibila motiv pentru care solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA.

c) In ceea ce priveste TVA aferenta achizitiei frigiderului, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei cu privire la acest capat de cerere pe motiv ca bunul achizitionat este utilizat pentru pastrarea alimentelor si bauturilor (apa, suc) atat de catre salariati cat si de catre societate. Frigiderul,este considerat un obiect de inventar cu caracter administrativ a carei valoare poate fi înregistrata pe cheltuieli la momentul achizitiei (603= 303).

Pentru motivele prezentate, societatea contestatoare solicita desfiintarea in intregime a actelor administrative fiscale atacate respectiv Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala si emiterea unui nou act administrativ fiscal cu o noua baza de impunere.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice , organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina Societatii X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

1.Din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la impozitul pe profit, contestat de societate , rezulta ca acesta a fost stabilit suplimentar urmare respingerii la deductibilitate a urmatoarelor cheltuieli:

Pe anul 2010;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli de transport inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea D, pentru care nu exista justificare, respectiv comanda ferma din care sa rezulte ca transportul s-a efectuat respectiv documente justificative din care sa rezulte unde s-a facut prestarea, necesitatea prestarii serviciului in scopul activitatilor desfasurate;

-cheltuieli cu serviciile inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea A, reprezentand cheltuieli cu serviciile inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de S, inregistrate in contul 621.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente prin care sa justifice prestarea serviciilor, respectiv comanda ferma, documente din care sa rezulte unde s-a facut prestarea, necesitatea prestarii serviciului in scopul activitatilor desfasurate;

-cheltuieli cu materiale electrice, materiale de constructie inregistrate in evidentele contabile in facturilor emise de Societatea R si facturilor de la societatea M.

Din informatiile transmise de catre reprezentantul legal al societatii, organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea a incheiat un contract de comodat cu persoanele fizice care are ca obiect folosinta ca sediu social a unei camere a imobilului.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca cheltuielile in cauza nu sunt realizate in scopul obtinerii de venituri impozabile iar in conformitate cu prevederile art. 21 alin(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au respins la deductibilitate cheltuielile.

-cheltuieli cu piese auto si uleiuri inregistrata eronat in evidentele contabile ale societatii X in conditiile in care factura emisa de societatea C apartine societatii D.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Pentru anul 2011 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu combustibilul pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca combustibilul in cauza ar fi fost utilizat in scopul realizarii de venituri impozabile;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile, pe anul 2011 cheltuieli cu combustibilul si detine justificare (foi de parcurs/centralizatoare) numai pentru suma de.. lei, diferenta de.. lei nefiind justificata. Din compararea kilometrilor parcursi inregistrati in documentele justificative prezentate cu un consum mediu de 40% precizat de contribuabil, au rezultat diferente fata de sumele inregistrate ca si cheltuieli cu combustibilul in evidenta contabila, pe fiecare an in parte, cuprinse in Anexa nr. 5.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate diferenta de cheltuieli cu combustibilul, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu piese de schimb auto inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor ca fiind emise de societatea V in conditiile in care furnizorul nu recunoaste tranzactia in cauza;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu piese de schimb auto, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind

Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu amenzi/dobanzi inregistrate in contul 658/1, considerate ca deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit de catre societate;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal , organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu combustibilul inregistrate in contul 6022, pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca combustibilul in cauza ar fi fost utilizat in scopul realizarii de venituri impozabile;

-cheltuieli de transport inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de societatea N, declarata ca fiind inactiva anterior emiterii facturii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4)lit.f) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu servicii de reparatii auto, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea C, fara a avea deviz de lucrari;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu intretinere si reparatii inregistrate in evidentele contabile in contul 611, in baza facturilor emise de societatea M fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu servicii ITP si manopera, achizitii piese auto;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile in contul 611, cheltuieli cu servicii ITP si manopera, in baza facturii emisa de societatea C, care apartine societatii T.

De asemenea societatea ,in mod eronat, a înregistrat si declarat achizitia de set piston si garnitura evacuare de la societatea E, care apartine societatii D.

Totodata, societatea in mod eronat a înregistrat si declarat achizitia de ITP de la C aferenta facturii care apartine societatii D.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu materiale , obiecte de inventar;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contul 604 "Cheltuieli cu materiale nestocate" suma in baza facturilor emise de societatea A, care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-cheltuieli cu materiale de constructii, inregistrate in conturile 611"Cheltuieli cu

intretinerea si reparatiile”, 604 “Cheltuieli cu materiale nestocate” fara a prezenta deviz de lucrari pentru reparatiile efectuate;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli pentru achizitii de tevi, cornier de la V, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de faianta, adeziv de la societatea C, aceasta fiind înregistrata in contabilitatea societarii, ele reprezentand cheltuieli de intretinere si reparatii (ct.611) in baza facturii.

De asemenea s-a constatat ca societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de polistiren extrudat, plasa, spuma, montaj, folie, cuie, lac Savana, lavabila color Savana de la M, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii ca reprezentand cheltuieli cu intretinere si reparatii (cont 611) in baza facturii, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de cuie, scoabe, barete, lac, coturi maro, coliere, borduri, holsuruburi, rigips, adezivi, plasa, dibluri de la M, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii ca reprezentand cheltuieli cu materialele stocate (ct.604) in baza facturilor.

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de BCA, mortar, plase sudate, ciment structo, boltari fundatie, fier de la B, aceasta fiind înregistrata in contabilitatea societatii ca reprezentand cheltuieli cu intretinere si reparatii (ct.611) in baza facturii, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de materiale electrice(doze, prize) de la R, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii, ele reprezentand cheltuieli cu materialele stocate (cont 604) in baza facturilor .

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de faianta, adeziv de la D, aceasta fiind înregistrata in contabilitatea societatii ca cheltuieli de intretinere si reparatii (cont 611) in baza facturii.

In conditiile in care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca materialele achizitionate au fost destinate activitatii societatii, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu obiecte de inventar ;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile, in contul 603”Cheltuieli cu obiecte de inventar” cheltuieli cu achizitia unui frigider in baza facturii emisa de A.

De asemenea, societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuiela efectuata pentru achizitia de televizor LED 3D Samsung, ochelari 3D Samsung, binoclu Celestron, aparat tuns Philips , fiind înregistrata in contabilitatea societatii la data achizitiei in contul 303”Obiecte de inventar” in baza facturilor si ulterior in luna noiembrie 2012 in contul 603”Cheltuieli cu obiectele de inventar”.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in conditiile in care au constatat ca bunurile achizitionate nu sunt destinate obtinerii de venituri impozabile.

-cheltuieli cu piese de schimb auto, inregistrate in evidentele contabile in contul 6024, in baza facturilor emise de societatea V.

Urmare verificarii si analizarii documentelor prezentate de societate, organele de

inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare nu poate demonstra realitatea achizitiilor, utilizarea acestora in scopul activitatii economice, astfel cheltuiala aferenta pieselor date in consum in anul 2012 nu este deductibila la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal , organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu intretinerea si reparatii inregistrate in evidentele contabile in contul 611;

-cheltuieli cu materiale nestocate, inregistrate in evidentele contabile in contul 604;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile cu intretineri si reparatii (cont 611) si cheltuieli cu materiale nestocate (cont 604) reprezinta piese de schimb achizitionate de la furnizori (Anexa 17 la prezentul RIF) care nu confirma livrarile respective conform detalierei prezentate la capitolul privind TVA. Astfel au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuieli aferente unor documente care nu au la baza un continut economic real , neindeplinind calitatea de document justificativ.Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 6 din Legea contabilitatii 82/1991 , republicata.

-cheltuieli cu materiale de constructii inregistrate in contul 611"Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" ;

Urmare verificarii si analizarii documentelor si informatiilor prezentate de reprezentantul societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca, materialele achizitionate au fost destinate amenajarii unui spatiu inchiriat de la societatea C.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile pe motiv ca cheltuiala este aferenta unei investitii asa cum rezulta din art.24 alin (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal dar pentru care contribuabilul nu a prezentat situatii de lucrari aferente anului 2013 pentru a putea fi identificate.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal , organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

Pe anul 2014 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu combustibilul inregistrate in evidentele contabile , nejustificate cu documente de catre societatea contestatoare;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu piese de schimb auto inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de furnizori care nu au recunoscut tranzactiile.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu piesele auto inregistrate in evidentele contabile ca neavand la baza documente justificative iar in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate aceste cheltuieli.

-cheltuieli cu amotizarea aferenta reparatiilor capitale cu piese din facturi fictive, de la furnizori care nu recunosc tranzactiile, nedeclarand livrari catre X ;



-cheltuieli cu amortizarea unui autoturism care depaseste limita de 1.500 lei , incalcan-du-se prevederile art.21 alin.(3) lit.i) si art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de catre societate, nepreluate in declaratia D101 , fiind luate in calcul la diminuarea pierderii pe anul 2014 si stabilirea suplimentare a impozitului pe profit.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate pe anul 2014 si luand in considerare cheltuielile nedeductibile calculate de societate au stabilit un profit impozabil asupra caruia au stabilit impozit profit suplimentar de plata.

2.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala pe perioada 01.03.2011-30.11.2015, din Raportul de inspectie fiscala nr, rezulta:

a)Cu privire la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada verificata societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile o cantitate semnificativa de piese de schimb in principal anvelope, chiuloasa , vibrochen, compresor, prelata semiremorca, placute de frana casete directie , tamburi, frecventa acestor achizitii fiind aproape zilnica (Anexa 6,17,21), fiecare factura de achizitie fiind sub pragul de 5.000 lei , facturile fiind platite in numerar.

Pe facturile de achizitie de piese de schimb figureaza ca furnizori societati, furnizori care nu au declarat respectivele tranzactii cu contribuabilul verificat asa cum rezulta din analiza situatiei aferente livrarilor/prestarilor si achizitiilor pe teritoriul national declarate de contribuabil si partenerii acestuia, situatie rezultata din baza de date ANAF respectiv din aplicatia informatica ce gestioneaza D394.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale a contribuabilului organul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.55 alin(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala , au solicitat informatii societatilor furnizoare cu privire la tranzactiile efectuate cu societatea X si au constatat ca furnizorii inscrisi la rubrica" Furnizor" nu au efectuat tranzactii cu societatea X.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile de achizitii de piese auto in baza carora societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila nu au la baza un continut economic real, scopul fiind diminuarea bazei impozabile si implicit a TVA de plata la bugetul de stat.

Avand in vedere informatiile transmise de furnizorii inscrisi in facturile de achizitii piese auto precum si informatiile din baza de date ANAF, documentele prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca achizitiile au avut la baza documente (facturi) in care au fost inscrise operatiuni care nu au avut un continut economic real ,fiind introduse fictiv in lantul de tranzactionare in scopul diminuarii TVA de plata la bugetul de stat, facturi ce nu dobandesc astfel calitatea de document justificativ asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, astfel ca in temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederile art.145 alin.(1) art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au reincadrat operatiunile in cauza si au respins la deductibilitate TVA.

b).Cu privire la TVA respinsa de deductibilitate de organele de inspectie fiscala din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea X a dedus TVA aferenta combustibilului (motorina) in baza facturilor/bonurilor fiscale.

In vederea justificarii consumului de motorina utilizat in activitatea de transport

contribuabilul a prezentat foi de parcurs/centralizatoare emise de sistemul informatic de localizare GPS.

Din compararea cantitatilor de carburanti justificati prin foi de parcurs/centralizatoare cu cantitatile înregistrate în evidenta contabila ca si consumuri au rezultat diferente, respectiv s-a constatat înregistrarea unor achizitii, respectiv consumuri de carburanti pentru care contribuabilul nu poate justifica utilizarea lor în folosul operatiunilor impozabile.

Din raspunsul dat de reprezentantul legal al societatii la nota explicativa a organelor de inspectie fiscala a rezultat faptul ca diferenta de carburant reprezinta combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada verificata societatea contestatoare nu justifica cheltuielile cu carburantul pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, asa cum rezulta din Anexele nr. 5, 10, 18,22, la Raportul de inspectie fiscala.

În aceste conditii, în temeiul prevederilor art.145 alin(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

c) În ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus în mod eronat pe perioada ianuarie 2014-noiembrie 2015, în procent de 100%, TVA din facturi emise în baza contractului de leasing pentru autoturism, pentru care nu face dovada utilizarii exclusive în scopul operatiunilor economice si pentru care dreptul de deducere era limitat la 50%, potrivit art. 145<sup>A</sup>1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

În aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA având în vedere prevederile art. 145<sup>A</sup>1 din L.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

d).Cu privire la TVA respinsa de deductibilitate de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat în cursul anului 2013 materiale de constructii respectiv adeziv, faianta, gresie parchet, lavabila considerate ca investitii , înregistrate în evidenta contabila în cont 231 "Imobilizari corporale în curs de executie" si totodata achizitioneaza boltari, plasa , BCA zidarie, ciment, cherestea rasinoase, tâmplarie cu geam termopan, considerate de contribuabil ca si cheltuieli cu reparatii si înregistrate în evidenta contabila în cont 611"Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" .

În vederea stabilirii starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare reprezentantului legal al societatii iar prin raspunsul dat la întrebarea din nota explicativa, acesta a precizat ca lucrarile de reparatii/amenajari s-au efectuat la spatiul inchiriat de la C, ca investitiile au fost realizate în regie proprie conform situatiei de lucru anexate si a fisei de cont 231 si ca acestea s-au concretizat în construirea un birou, vestiar, bucatarie, atelier mecanic , grup sanitar, lucrari reparatii acoperis, gard, ca nu detine alte situatii de lucrari, decat cele care însotesc Nota explicativa anterioara si nu exista alte procese verbale de receptie partiale /finale.

Urmare analizarii documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru lucrarile de investitii realizate în perioada anterioara anului 2014, nu

au fost prezentate autorizatiile de constructii/reparatii, situatii de lucrari; situatiile de lucrari prezentate de contribuabil au inregistrat doar materialele de constructii utilizate, cantitate, pret, valoare aferente bonurilor de consum inregistrate in anul 2014 prin care s-au dat in consum materiale de constructii achizitionate in anul 2014, astfel ca organele de inspectie nu au putut identifica concret in ce a constat investia in curs realizata in anul 2013, nedemonstrand ca achizitiile de materiale de constructii inregistrate in cont 231 "Imobilizari corporale in curs" au fost in scopul operatiunilor taxabile ale societatii.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala luand in considerare prevederile Ordinului 3055/2009 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene cap. 8.2.3.pct.106 si 107, au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art. 145 alin( 1) si (2) lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

e)Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor care nu au fost destinate operatiunilor taxabile ale societatii si anume:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand contravaloare achizitii de servicii -transport, emise de societatea N.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca societatea prestatoare era declarata inactiva la data tranzactiei.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand contravaloare reparatii auto emise de societatea M, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiei de servicii ITP si manopera de la S, care apartine societatii T.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de E precum si TVA aferenta facturii emisa de societatea C, facturi care apartine societatii D si nu societatii contestatoare.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand plasa fibra stica, scara mansarda, emise de societatea A.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conditiile in care societatea nu a facut dovada utilizarii acestor bunuri in scopul operatiunilor taxabile, fiind respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- TVA aferenta achizitiei de tevi, cornier de la V, in baza facturii pentru care societatea nu a justificat cu deviz de lucrari utilizarea materialelor in scopul operatiunilor sale taxabile.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii reprezentand contravaloare faianta, adeziv, emisa de societatea C.

Contribuabilul nu a putut justifica achizitia acestor materiale de constructie si utilizarea acestora in scopul operatiunilor taxabile asa cum prevede art.145 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand materiale de constructii( polistiren extrudat, spuma, montaj, folie, cuie, lac Savana, lavabila color Savana, cuie, scoabe, barete, lac, coturi maro, coliere, borduri, holsuruburi, rigips, adezivi, plasa, dibluri) emise de societatea M, fara a avea deviz de lucrari pentru efectuarea de reparatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiei de BCA, mortar, plase sudate, ciment strueto, boltari fundatie, fier in baza facturii emisa de B, fara a avea deviz de lucrari pentru reparatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- TVA aferenta achizitiei de materiale electrice(doze, prize), de la R conform facturii;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca societatea nu poate justifica achizitia acestor materiale si utilizarea acestora in scopul operatiunilor taxabile asa cum prevede art.145 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

- TVA achizitiei de faianta, adeziv de la D, pentru care societatea nu poate justifica cu documente acesta achizitie.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiei unui frigider pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca societatea nu poate justifica achizitia frigiderului in scopul operatiunilor taxabile asa cum prevede art.145 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiei unui televizor LED 3D Samsung, ochelari 3D Samsung, binoclu Celestron, aparat tuns PHILIPS, conform facturilor emise de D;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca achitiile nu sunt destinate operatiunilor taxabile ale societatii , astfel ca in temeiul prevederilor art.145 din Legea nrr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

-TVA aferenta achizitiei in leasing a unui autoturism Volkswagen Passat.

Urmare a constatarilor rezultate din verificarea actelor si documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala,se constata ca autoturismul este din categoria vehiculelor rutiere motorizate cu o masa maxima totala autorizata de pana la 3.500 kg, avand pana la 9 scaune si care nu este utilizat exclusiv in scopul activitatii economice.

In aceste conditii s-a constatat ca societatea a procedat eronat la deducerea integrala a TVA aferenta achizitiei interne, operatiunea facand parte din categoria celor pentru care se limiteaza la 50% dreptul de deducere in conformitate cu prevederile art 145<sup>A1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 45<sup>A1</sup> alin. (4) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art.145<sup>A1</sup> din Cod.

f)TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, care nu au fost utilizate in

scopul realizarii de operatiuni taxabile;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus TVA aferenta achizitiei de materiale de constructii de la furnizorii; societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de materiale de constructii de la furnizorii;

Achizitiile de materiale de constructii au fost inregistrate in contabilitatea societatii in contul 231” Imobilizari corporale in curs” iar din raspunsul dat de catre reprezentantul legal al societatii, organelor de inspectie fiscala, rezulta ca materialele achizitionate au fost utilizate pentru reparatiile/amenajarile efectuate la spatiul inchiriat iar lucrarile s-au efectuat in regie proprie.

Urmare analizarii documentelor prezentate de societate organelor de inspectie fiscala au constatat ca materialele de constructie achizitionate nu au fost utilizate in scopul operatiunilor taxabile asa cum prevede art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiei de materiale de constructie.

g) Organele de inspectie fiscale au colectat suplimentar TVA in anul 2013, in conditiile in care au constatat ca societatea nu a declarat prin deconturi de TVA diferenta reprezentand TVA colectata.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2010-30.11.2015

**A).Referitor la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere, contestate de societate, cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SOCIETATEA X impotriva obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, in conditiile in care obligatiile fiscale in cauza fac obiectul Sesiizarii penale iar actele administrativ fiscale contestate, au fost transmise organelor de cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal aflat pe rolul Parchetului de pe langa Tribunal.**

In fapt, urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada verificata, societatea X a inregistrat in evidentele contabile facturi reprezentand achizitii de piese de schimb auto de la diversi furnizori in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere a TVA precum si cheltuieli cu piese de schimb, cheltuieli cu reparatia mijloacelor de transport, deductibile fiscal.

In ceea ce priveste TVA urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada 01.01.2010-30.11.2015, societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile o cantitate semnificativa de piese de schimb in principal anvelope, chiuloasa , vibrochen, compresor, prelata semiremorca, placute de frana casete directie , tamburi, frecventa acestor achizitii fiind aproape zilnica (Anexa 6,17,21), fiecare factura de achizitie fiind sub pragul de 5.000 lei , facturile fiind platite in numerar.

Pe facturile de achizitie de piese de schimb figureaza ca furnizori societati, furnizori care nu au declarat respectivele tranzactii cu contribuabilul verificat asa cum rezulta din analiza situatiei aferente livrarilor/prestarilor si achizitiilor pe teritoriul national declarate de

contribuabil si partenerii acestuia, situatie rezultata din baza de date ANAF respectiv din aplicatia informatica ce gestioneaza D394.

Din actele existente la dosarul contestatiei, se retine ca in vederea stabilirii starii de fapt fiscale a contribuabilului organul de inspectie fiscala a avut in vedere prevederile art.55 alin(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala , a solicitat informatii societatilor furnizoare cu privire la tranzactiile efectuate cu societatea X, si anume:

1.Prin adresa s-au solicitat societatii P informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X , avand in vedere ca societatea contestatoare, la nivelul anului 2013, a declarat achizitii de piese de schimb de la acest furnizor.

Prin adresa transmisa, prin e-mail, (anexata la dosar) administratorul societatii P a declarat urmatoarele:

-societatea , are ca obiect de activitatea prestarea de servicii de consultanta in management pentru afaceri, fiind specializata in oferirea de servicii de calcul salarial, administrare de personal, consultanta in fiscalitate salariala-relatii de munca si recrutare de personal.

-societatea a fost înfiintata in 2010, iar pana in noiembrie 2015 a emis un numar total de 409 facturi.

-societatea nu a derulat niciodata relatii comerciale cu X;

-totodata administratorul societatii a declarat ca a fost convocat in nenumarate randuri la diverse institutii ale statului precum DLAF, DIICOT, Politia, AJFP si Oficiul National de Prevenire si Combatere a Spalarii Banilor in cauze privind punerea in circulatie a unor facturi false cu datele de identificare ale P.

-societatea emite si transmite clientilor sai facturi numai in format electronic, semnate electronic cu certificatul digital, iar incasarea contravalorii acestor facturi se face numai prin intermediul operatiunilor bancare.

2.Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat B, informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare, in anul 2013 a declarat ,de la acest furnizor, achizitii de piese de schimb.

Societatea a raspuns prin adresa,prin care administratorul societatii declara ca in perioada 2012-30.06.2015 si nici la data formularii raspunsului societatea B nu a avut relatii comerciale cu societatea X si ca absolut toate relatiile comerciale sunt reflectate in declaratiile 394 depuse la ANAF. Totodata mentioneaza ca nu s-a emis nici un fel de document catre aceasta societate.

3.Prin adresa s-au solicitat informatii si documente societatii C in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare, in anul 2013 a declarat ,de la acest furnizor, achizitii.

Administratorul societatii a dat curs solicitarii organului de inspectie fiscala si a transmis prin e-mail (anexa la dosar) informatii referitoare la activitatea desfasurata de societatea C si anume:

-X nu figurează in baza de date ca si client al societatii si nu au fost relatii comerciale intre cele 2 societati;

-C are activitatea suspendata incepand cu 01.04.2014, activitatea desfasurata efectiv de societate fiind comertul textilelor cu amanuntul in magazine specializate iar societatea a emis doar bon fiscal si niciodata factura;

De asemenea, administratorul societatii a facut mentiunea ca C a fost copiata si folosita in mod fraudulos de catre persoane necunoscute avand in acest sens facute si

doua plangeri la IGPR.

4. Prin adresa, organul de inspectie fiscala a solicitat D, informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare, in anul 2013 a declarat ,de la acest furnizor, achizitii .

Din declaratia data de administratorul societatii, transmisa prin e-mail organului de inspectie fiscala, (anexa la dosar) rezulta urmatoarele :

-societatea s-a ocupat de la infiintare si pana in prezent cu comertul vopseluri si materiale auxiliare acestora.

-societatea nu a colaborat niciodata cu X, nu cunoaste vreun reprezentant al acesteia si nu isi explica cum a ajuns aceasta societate in posesia facturilor fiscale cu inscrisurile societatii.

-totodata administratorul societatii a facut precizarea ca D a fost verificata de nenumarate ori de catre autoritatile statului incepand cu anul 2011 si pana in prezent cu privire la spete asemanatoare.

D a facut obiectul unui control incrucisat asa cum rezulta din PV intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice, referitor la realitatea tranzactiilor derulate cu diferite societati comerciale din tara, care declarau achizitii de bunuri si servicii de la aceasta societate. Din cuprinsul actului de control rezulta conform declaratiei pe proprie raspundere data de reprezentantul legal al acesteia ca D are ca obiect principal de activitate desfasurat de la infiintare si pana la data controlului „ Comert cu ridicata de vopseluri si materiale auxiliare acestora”.

5. Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii P informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor, in anul 2013 achizitii .

Din raspunsul formulat de administratorul societarii, transmis organului de inspectie fiscala prin e-mail, rezulta ca:

-Societatea nu a derulat tranzactii comerciale cu X;

-societatea a emis pentru prestarile de servicii efectuate in favoarea clientilor numai facturi si chitante in regim electronic,, nu a emis niciodata facturi si chitante pretiparite si scrise manual;

-societatea înregistreaza in facturile emise in favoarea clientilor datele persoanei imputernicite prin decizii sa emita facturi , respectiv directorul firmei:

-desi P a fost autorizata sa desfasoare si activitati secundare aceasta a desfasurat de la inmatriculare si pana in prezent doar activitatea de serigrafie, respectiv inscriptionarea diverselor materiale textile si publicitare (tricouri, sepci, hanorace, banere publicitare etc.), raspunsul fiind anexat la dosar.

6. Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat T informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X , avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor, achizitii de piese de schimb .

Din raspunsul transmis prin e-mail de administratorul societatii, rezulta urmatoarele:

-T se confrunta cu un furt de identitate la nivel national , fapt pentru care a fost sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria, ca in numele societatii, persoane necunoscute au emis facturi si chitante false care nu au legatura cu societatea.

-T are ca obiect de activitate comert cu amanuntul al textilelor (lenjerii de pat, cuverturi, pilote) prin magazine specializate, iar clientii societatii sunt in general persoane fizice pentru care se emite bon fiscal, magazinul fiind prevazut cu casa de marcat.

-in perioada 12.05.2014-31.03.2015 societatea a avut activitatea suspendata.

7.Prin adresa organele de inspectie fiscala au solicitat M informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor achizitii de piese de schimb.

Din adresa de raspuns transmisa organelor de inspectie fiscala prin e-mail,anexata la dosar, rezulta urmatoarele:

-societatea nu a avut raporturi comerciale cu X;

-societatea achizitioneaza marfa de la producatori si o comercializeaza cu amanuntul in magazinele societatii avand ca obiect de activitate comert cu articole de incaltaminte din piele si nu productie, astfel incat nefiind producator nu a avut calitatea de furnizor catre alte societati;

8.Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat S informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor, in anul 2014, achizitii de piese de schimb .

Din adresa de raspuns transmisa organelor de inspectie fiscala prin e-mail,anexata la dosar, reprezentantii legali ai societatii au declarat ca intre cele doua societati nu s-au derulat relatii comerciale.

9.Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat A informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor, in anul 2014, achizitii piese auto.

Din adresa de raspuns transmisa organelor de inspectie fiscala prin e-mail, anexata la dosar, reprezentantul legal al societatii a declarat urmatoarele:

-nu au existat relatii comerciale intre cele doua societati

-nu au fost emise /receptionate documente catre/sau de la aceasta societate

10.Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat K , informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor, achizitii piese auto.

Din adresa de raspuns transmisa organelor de inspectie fiscala prin e-mail, anexata la dosar, reprezentantul legal al societatii a declarat ca nu au avut loc relatii comerciale intre cele doua societati, X nu figureaza in evidentele firmei in calitate de client sau furnizor.

11.Prin adresa s-a solicitat J informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X,avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat achizitii piese auto.

Din adresa de raspuns transmisa organelor de inspectie fiscala prin e-mail, anexata la dosar, administratorul societatii declara ca in perioada ianuarie 2012-iunie 2015 nu a efectuat livrari catre X.

12.Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat F, informatii si documente in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X, avand in vedere ca societatea contestatoare a declarat , de la acest furnizor, in anul 2014, achizitii piese auto.

Din adresa de raspuns transmisa organelor de inspectie fiscala prin e-mail,anexata la dosar, administratorul societatii specifica faptul ca nu a existat nici o tranzactie comerciala intre cele doua societati.



13. Cu privire la Societatea G, activitatea principala, declarata in ultimul bilant conform bazei de date ANAF este Comert cu ridicata al produselor textile -cod CAEN 4641;

Din informatiile existente in baza de date ANAF SI INFOPC rezulta ca societatea a fost scoasa din evidenta persoanelor înregistrate in scopuri de TVA începând cu decembrie 2014 si totodata a fost declarata inactiva începând cu data de decembrie 2014 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

Urmare solicitarii de informatii fostul administrator al societatii, transmisa prin e-mail, rezulta:

-are cunostinta de emiterea unor „facturi contrafacute „ in numele societatii mentionand faptul ca „facturile originale sunt factura si chitanta ambele pe aceeasi pagina” iar cele „ contrafacute sunt factura+ chitanta separat” anexand copii de pe aceste facturi + chitante.

-nu mai are nici o calitate in aceasta societate din luna martie 2014 si nu are nici o cunostinta despre facturile incheiate cu tranzactii fictive.

Pe facturile de achizitii de piese auto prezentate de societatea X cu ocazia inspectiei fiscale la rubrica “Date privind expeditia” figureaza la numele, mijloc de transport.

Prin accesarea aplicatiei REVISAL, organele de inspectie au constatat ca persoana trecuta ca delegat pe facturi nu a avut calitatea de salariat al G in perioada verificata, CNP-ul fiind incorect, neidentificabil in baza de date ANAF, iar in cazul mijlocului de transport conform aplicatiei Sistem National de Evidente Auto este vorba de un autoturism Volkswagen , utilizator fiind o societate din alta localitate ; Contribuabilul înregistreaza achizitii de piese de la contribuabil inactiv si neplatitor de TVA incalcannd prevederile art.11 alin 1^2 si art.145 alin (1) si (2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

14. Cu privire la societatea O, acesta care are ca obiect principal de activitate “Intermedieri in comertul cu produse diverse” ; analizand informatiile existente in baza de date ANAF SI INFOPC , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea in cauza, începând cu August 2014, nu a fost înregistrata ca operator intracomunitar si nu figureaza in baza de date cu importuri de bunuri; totodata contribuabilul a fost declarat inactiv începând cu iulie 2015 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

In ceea ce priveste compartamentul fiscal al societatii O, accesand baza de date ANAF REVISAL, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a avut personal angajat, ultimele declaratii depuse fiind Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2013, D394 din iunie 2014 ; societatea nu a depus declaratia anuala privind impozitul pe profit si nici situatii financiare anuale.

Conform bazei de date ANAF - analizand situatia privind neconcordantele generate de aplicatia informatica ce gestioneaza declaratia D394 privind achizitiile /livrarile de bunuri pe teritoriu national si datele declarate prin D 394 de O in raport cu partenerii sai, rezulta:

-valoare tranzactiilor reprezentand achizitii de bunuri si servicii declarate de societatea O de la parteneri este de..

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2014 livrarile declarate de un singur furnizor catre O au fost de.. in timp ce acelasi partener , declara achizitii de la societatea O in valoare de ..

Din constatările de mai sus reiese ca achizițiile societății O sunt ne semnificative în comparație cu livrările de bunuri la nivelul anilor 2013-2014 conform datelor declarate de partenerii acesteia.

Pe facturile de achiziții de piese auto prezentate de societatea X, organele de inspecție fiscală au constatat că la rubrica "Date privind expediția" figurează la numele delegatului . Prin accesarea aplicației REVISAL organele de inspecție au constatat că persoana trecută ca delegat pe facturi nu a avut calitatea de salariat al O în perioada verificată, CNP-ul trecut fiind incorect, neidentificat în baza de date iar în cazul mijlocului de transport, acesta nu a fost identificat conform aplicației Sistem Național de Evidență Auto, nefiind înmatriculat.

Astfel organele de inspecție fiscală au constatat că achizițiile de piese auto înscrise în facturile prezentate de societatea X nu au la bază un conținut economic real, scopul fiind diminuarea bazei impozabile și implicit a TVA de plată la bugetul de stat.

15. Cu privire la tranzacțiile efectuate cu societatea P, accesând baza de date ANAF -INFO PC -Detalii Contribuabil la tip persoană, organele de inspecție fiscală au constatat că, codul fiscal respectiv este acordat doar pentru efectuarea de achiziții intracomunitare.

Pe facturile pretiparite reprezentând achiziții piese auto de la societatea P prezentate de contribuabil cu ocazia inspecției fiscale la nr. Ord. Reg. Com. este ..

Accesând baza de date ANAF -RCNG -Informații de la Registrul Comerțului despre Contribuabili la numărul de ordine specificat mai sus figurează o altă societate comercială.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea P nu există ca entitate înregistrată la registrul comerțului, autorizată să desfășoare activități economice și că atare achizițiile de piese auto înregistrate de contribuabilul verificat au la bază documente în care au fost înscrise operațiuni cu caracter fictiv.

Valoarea tranzacțiilor declarate și înregistrate de contribuabilul verificat reprezentând achiziții de piese auto , conform facturilor prezentate la control ,de la societatea P la nivelul anului 2014 este ...

16. În ceea ce privește realitatea tranzacțiilor derulate cu societatea V ,organele de inspecție fiscală au solicitat un control încrucișat la această societate.

Obiectul solicitării de control încrucișat a fost verificarea realității vânzării de piese auto din cursul anului 2011 în condițiile în care activitatea principală a V conform bazei de date ANAF este "Transporturi rutiere de marfuri".

În baza solicitării de control încrucișat organele de inspecție fiscală au efectuat în perioada 12.05-13.05.2016 un control inopinat la societatea V încheind PV 1, constatările echipei de inspecție fiscală fiind următoarele:

-conform bazei de date ANAF rezulta că societatea V este neplatitoare de TVA din mai 2012 și inactivă din aceeași dată urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative. De asemenea nu are sedii secundare/ puncte de lucru declarate.

În urma deplasării la sediul social/domiciliul fiscal al societății V s-au constatat următoarele:

-administratorul societății, cetățean italian nu a fost găsit la adresa respectivă și nici nu a mai luat legătura cu proprietarul spațiului conform declarației acestuia ,de la înființarea societății.

-la adresa respectivă este un apartament/locuință proprietate personală în incinta căruia V nu a desfășurat niciodată activitate de comerț cu piese auto. Din declarația proprietarului rezulta că aceasta a dat în comodat spațiul, pentru înființare firmă, societății

V, a fost angajata a societatii o perioada de timp, ca si contabila, insa a renuntat la calitatea de angajat deoarece nu a primit documente de la societate si nu a mai reusit sa ia legatura cu administratorul societatii.

Intrucat la sediul social/domiciliul fiscal, proprietara spatiului declara ca nu are cunostinta de desfasurarea vreunei activitati la sediul declarat, ca nu au fost gasite acte/documente aferente anului 2011 cand au fost emise facturile de societatea V cuprinse in Anexa de la adresa de solicitare de control încrucisat, iar societatea nu mai depune declaratii din anul 2009, organele ce inspectie fiscala considera facturile respective ca fictive, respectiv piesele auto nu provin de la societatea V.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca livrarile de bunuri nu au fost efectuate in realitate de catre furnizorul mentionat, astfel ca facturile nu pot constitui documente justificative legale, aceste documente fiind întocmite si introduse in circuitul economic fara a avea o baza reala si legala, neindeplinind astfel conditiile pentru a dobandi calitatea de document justificativ conform art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare.

17.Cu privire societatea R, organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta are ca activitate principala conform bazei de date ANAF -"Comert cu ridicata al imbracamintei si incaltamintei".

Din informatiile existente in baza de date ANAF si INFOPC rezulta ca societatea a fost scoasa din evidenta persoanelor înregistrate in scopuri de TVA începand cu data de februarie 2015, nu a fost înregistrata ca operator intracomunitar si totodata a fost declarata inactiva ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

Organele de inspectie fiscala au întocmit, in conformitate cu prevederile art.58 din Legea 207/2015 si transmis prin adresa o solicitare de informatii societatii R in legatura cu tranzactiile comerciale derulate cu societatea X. Adresa respectiva a fost transmisa prin serviciu de curierat rapid cu confirmare de primire la sediul social si domiciliul fiscal al societatii PF, care a semnat de primire . Pana la finalizarea inspectiei fiscale societatea nu a dat curs solicitarii de informatii.

In ceea ce priveste comportamentul fiscal al societatii R, accesand baza de date ANAF -REVISAL, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a avut personal angajat, ultimele declaratii depuse fiind Decontul de TVA aferent lunii iunie 2014, D394 , declaratia anuala privind impozitul pe profit aferenta anului 2012, ultimul bilant contabil depus fiind cel aferent anului 2013.

Conform bazei de date ANAF - analizand situatia privind neconcordantele generate de aplicatia informatica ce gestioneaza declaratia D394 privind achizitiile/livrarile de bunuri pe teritoriu national si datele declarate prin D394 de R SRL in raport cu partenerii sai rezulta:

R declara conform D394 , livrari de bunuri, tranzactiile respective fiind de asemenea declarate de parteneri.

- in ceea ce priveste achizitiile de bunuri si servicii declarate de partenerii R si nedeclarate de aceasta societate, se ridica la valoarea de .. .Din constatările de mai sus reiese ca achizitiile R sunt nesemnificative in comparatie cu livrarile de bunuri la nivelul anilor 2013-2014 conform datelor declarate de partenerii acesteia.

Pe facturile de achizitii de piese auto prezentate ca fiind emise de R, la rubrica " Date privind expeditia" figureaza la numele delegatului, mijloc de transport.

Prin accesarea aplicatiei REVISAL, organele de inspectie au constatat ca persoana trecuta ca delegat pe facturi nu a avut calitatea de salariat al R in perioada verificata, CNP -ul trecut fiind incorect, neidentificat in baza de date iar in cazul mijlocului de transport, este vorba de un autoturism Volkswagen apartinand unei persoane fizice

fiind radiat incepand cu decembrie 2014, conform aplicatiei Sistem National de Evidente Auto.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca achizitiile de piese auto aferente anului 2014 inscrise in facturile prezentate de societatea D nu au la baza un continut economic real, scopul fiind diminuarea bazei impozabile si implicit a TVA de plata la bugetul de stat, drept pentru care dreptul de deducere a fost anulat, organul de inspectie fiscala procedand in conformitate cu prevederile art. 11 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, contribuabilul nu are drept de deducere a TVA pentru achizitiile efectuate.

Avand in vedere informatiile transmise de furnizorii mai sus enumerati precum si informatiile din baza de date ANAF, documentele prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca achizitiile au avut la baza documente (facturi) in care au fost inscrise operatiuni cu continut economic real ,fiind introduse fictiv in lantul de tranzactionare in scopul diminuarii TVA de plata la bugetul de stat, facturi ce nu dobandesc astfel calitatea de document justificativ asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, astfel ca in temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederile art.145 alin.(1) art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au reincadrat operatiunile in cauza si au respins la deductibilitate TVA.

De asemenea, pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu piese de schimb auto, inregistrate in evidentele contabile ale societatii in baza facturilor emise de furnizorii mai sus enumerati , pentru care s-a constatat ca acestea nu au un continut economic real, fiind fictive si totodata neavand calitatea de document justificativ asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si au stabilit impozit pe profit suplimentar asupra cheltuielilor, astfel:

Pe anul 2011 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand piese de schimb auto inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor ca fiind emise de societatea V in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si au stabilit impozit pe profit suplimentar asupra acestor cheltuieli.

Pe anul 2012 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand cheltuieli cu piese de schimb auto, inregistrate in evidentele contabile in contul 6024, in baza facturilor emise de societatea V.

Urmare verificarii si analizarii documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare nu poate demonstra realitatea achizitiilor, utilizarea acestora in scopul activitatii economice, astfel cheltuiala aferenta pieselor date in consum in anul 2012 nu este cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit, aceasta fiind considerata ca nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu intretinerea si reparatii inregistrate in evidentele contabile in contul 611 precum si cheltuielile cu materiale nestocate, inregistrate in evidentele contabile in contul 604, pe motiv ca cheltuielile in cauza au fost inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de furnizorii mai sus enumerati, facturi care nu au calitatea de document justificativ asa cum prevede la art. 6 din Legea contabilitatii 82/1991 , republicata precum si prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si

completarile ulterioare.

Asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Pe anul 2014, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu piese de schimb auto inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de furnizori care nu au recunoscut tranzactiile.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuieli cu amotizarea aferente reparatiilor capitale cu piese din facturi fictive, de la furnizori care nu recunosc tranzactiile.

Cheltuieli au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate aceste cheltuieli.

Asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in cauza in speta au fost sesizate organele de cercetare penala, respectiv prin Sesizarea, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au solicitat, in temeiul prevederilor art.69 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, IPJ efectuarea cercetarilor specifice pentru stabilirea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale unei infractiuni in ceea ce priveste constatarile echipei de inspectie fiscala in urma actiunii desfasurate la societatea X, prin care s-a stabilit un debit reprezentand TVA si impozit pe profit .

Organele de inspectie fiscala specifica faptul ca, la Sesizarea au anexat actele administrativ fiscale incheiate la societatea X, precum si copiile anexelor la Raportul de inspectie fiscala, copiile facturilor de la furnizori, adresele si raspunsurile in baza carora s-a constatat ca tranzactiile nu sunt reale, fise parteneri, copia Notei explicative.

Prin adresa, Inspectoratul de Politie al Judetului -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, precizeaza ca :

“La sesizarea dumneavoastra privind SC X, va comunicam urmatoarele:

In urma verificarilor efectuate ca urmare a celor sesizate de catre dumneavoastra au fost constatate aspecte care ar putea fi de natura penala motiv pentru care sesizarea dumneavoastra a fost inregistrata in evidenta lucrarilor penale.”

Prin adresa, organul de solutionare a contestatiei din cadrul D.G.R.F.P. a solicitat Inspectoratul de Politie al Judetului -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, informatii cu privire la stadiul solutionarii dosarului care face obiectul acestei sesizari precum si daca pe rolul Parchetului de pe langa Tribunalul, se afla in curs de solutionare un dosar penal.

Prin adresa, IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, referitor la adresa noastra, privind Societatea X, specifica urmatoarele:

“Sesizarea A.J.F.P. a fost inregistrata in evidenta dosarelor penale, fiind atribuit de catre Parchetului de pe langa Tribunalul, numarul unic, in cauza efectuandu-se acte de urmarire penale privind savarsirea infractiunii de evaziune fiscala , fapta prevazuta si pedepsita de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.35 alin.1 CP.”

Astfel se retine ca in speta, se rolul Parchetului de pe langa Tribunalul se afla in curs de solutionare dosarul penal avand ca obiect Sesizarea formulata de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala in numele Societatii X ,care priveste obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA, in cauza efectuandu-se acte de urmarire penale privind savarsirea infractiunii de evaziune fiscala , fapta prevazuta si

pedepsita de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.35 alin.1 CP.”

Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si contesta in totalitate obligatiile fiscale stabilite suplimentar de plata, deci si obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA, care fac obiectul dosarului penal aflat in curs de solutionare la organele de cercetare penala (Parchetului de pe langa Tribunalul ,IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice).

Avand in vedere ca, Societatea X a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere emise in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA care, impreuna cu anexele aferente au fost transmise IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice si fac obiectul dosarului penal aflat in curs de solutionare la Parchetul de pe Langa Tribunalul , in speta, se vor aplica prevederile art.277 alin.(1) lit. a) si b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare de la data de 01.01.2016, potrivit carora:

*“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”*

Din prevederile legale enuntate se retine ca organul de solutionare a contestatiei poate suspenda prin decizie motivata solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare are o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare reprezentand impozit pe profit, TVA aferente debitelor de plata prin Decizia de impunere contestata de Societatea X si stabilirea caracterului infractional al faptei savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea depusa judecatii, organul de inspectie fiscala inaintand actul de control organelor de urmarire si cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca, Societatea X pe perioada verificata a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu piese de schimb, reparatii auto, precum si cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe , deductibile fiscal precum TVA deductibila din operatiuni care, urmare verificarii documentelor prezentate de societate si obtinerii de informatii suplimentare de la autoritatile fiscale si de la furnizori, s-au dovedit a fi fictive.

Dupa cum am aratat si mai sus, prin adresa, IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice comunica faptul ca in dosarul aflat pe rolul Parchetul de pe Langa Tribunalul privind Societatea X se efectueaza cercetari privind savarsirea infractiunii de evaziune fiscala in conformitate cu prevederile art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.35 alin.1 Cod Penal.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de

a se finaliza solutionarea laturei penale.

Astfel, hotaratoare in emiterea unei decizii de solutionare a contestatiei sunt cercetarile organelor de urmarire penala efectuate in cauza, in conditiile in care, in speta exista suspiciuni de evaziune fiscala; ori a nu lua in considerare aceste cercetari ar putea duce la o contrarietate intre hotararea penala si cea civila, cu toate consecintele care ar decurge din aceasta situatie.

Prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei potrivit principiului de drept "penalul tine in loc civilul" respectiv art.28 din Codul de procedura penala, care in legatura cu autoritatea hotararii penale in civil si efectele hotararii civile in penal, precizeaza urmatoarele:

*“Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.*

*Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.”*

Din prevederile legale enuntate se retine ca, actiunea penala are intaietate fata de actiunea civila deoarece, pe de o parte, cauza materiala unica a celor doua actiuni este savarsirea infractiunii sau existenta indicilor savarsirii unei infractiuni iar, pe de alta parte solutionarea actiunii civile este conditionata de solutionarea actiunii penale in privinta existentei faptei.

Precizam, ca si Curtea Constitutionala prin Decizia 449/26.10.2004, Decizia nr.1173/06.11.2008 si Decizia nr.189/02.03.2010, referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, devenit art.214 alin.(1) lit.a) dupa renumerotare, respectiv art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, a respins aceasta exceptie, precizand ca:Decizia 449/26.10.2004-*“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală”, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau a inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele "indicii" (Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996). Cu același prilej, Curtea a reținut că "nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat, în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia. Pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.”*

In Decizia nr.1173/06.11.2008 se precizeaza:” *In ceea ce priveste posibilitatea organului de solutionare a contestatiei de a suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indicilor savarsirii unei infractiuni, Curtea constata ca aceasta nu infrange dispozitiile constitutionale care consacra prezumtia de nevinovatie. Adoptarea*

*masurii suspendarii este conditionata de inraurirea hotaratoare pe care o are constatarea de catre organele competente a elementelor constitutive ale unei infractiuni asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa. Or, intr-o atare situatie suspendarea procedurii administrative nu numai ca se impune dar constituie tocmai expresia aplicarii prezumției de nevinovatie a persoanei contestatoare, care isi poate valorifica toate drepturile garantate constitutional, in cadrul unui proces in fata instantelor de judecata.”*

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că „în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată prin procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analogice sau comparabile.

A proceda astfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art. 132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile savarsirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.**

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de cercetare penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, identificarea faptelor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată, iar aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată de procedura administrativă.

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și faptul că prioritate de soluționare o au organele de urmărire penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul" până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care va suspenda soluționarea cauzei civile cu privire la impozitul pe profit și TVA, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, contestate de societate.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi



reluata in conformitate cu cele precizate la art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura fiscal, care dispune:

*"(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."*

De asemenea, pct. 10.2 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, statuează ca:

*"Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii."*

Având în vedere cele precizate mai sus, până la finalizarea laturii penale, D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care în temeiul prevederilor art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*"Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277."*

se va suspenda soluționarea contestației formulată de Societatea X împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, cu privire la obligațiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

**B).In ceea ce privește impozitul pe profit precum și diminuarea pierderii fiscale pe anul 2014 și TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere, contestate de societate.**

**1. Referitor la impozitul pe profit, contestat de societate, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere;**

a).In ceea ce privește contestația formulată de Societatea X cu privire la cheltuielile cu combustibilul, respinse la deductibilitate de organele de inspecție fiscală, **D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor cu combustibilul înregistrată în evidențele contabile ale societății fără a avea la baza documente justificative, în condițiile în care la dosarul contestației societatea nu a prezentat documente din care să rezulte o altă situație fiscală decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală.**

În fapt, pe perioada verificată organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuielile cu combustibilul, pentru care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că combustibilul în cauză ar fi fost utilizat în scopul realizării de venituri impozabile.

În anul 2011, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilul iar în timpul controlului au fost prezentate documente justificative (foi de parcurs/centralizatoare) doar pentru cheltuielile..., diferența de cheltuieli, nefiind justificată.

Prin răspunsul dat la întrebarea din nota explicativă a organelor de inspecție fiscală, înregistrată, reprezentantul legal al societății nu precizează și nu prezintă documente prin care să justifice diferența de cheltuieli cu combustibilul pe anul 2011.

În anul 2012, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilul iar în timpul controlului au fost prezentate documente justificative (foi de parcurs/centralizatoare) doar pentru cheltuielile..., diferența de cheltuieli nefiind justificată.

Prin răspunsul dat la întrebarea din nota explicativă a organelor de inspecție fiscală reprezentantul legal al societății, cu privire la diferența reprezentând cheltuieli cu combustibilul înregistrată în evidențele contabile ca deductibilă fiscal pe anul 2012 precizează ca:

“În urma discuțiilor cu dvs., diferența de carburant reprezintă combustibil consumat de la locul descărcării marfii la garaj pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.”

În actul administrativ fiscal contestat, organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a prezentat documente în vederea justificării acestei cheltuieli.

În anul 2014, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilul iar în timpul controlului au fost prezentate documente justificative (foi de parcurs/centralizatoare) doar pentru cheltuielile, rezultând o diferență de cheltuieli nejustificate.

Pe anul 2014 organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică diferența de cheltuielile.

Din compararea kilometrilor parcurși din documentele justificative prezentate cu un consum mediu de 40% precizat de contribuabil, au rezultat diferențe față de sumele înregistrate ca și cheltuieli cu combustibilul în evidența contabilă, pe fiecare an în parte.

Prin Nota explicativă luată contribuabilului, la întrebarea “Cum explicați diferența între cheltuieli cu combustibilul” reprezentantul legal al societății, prin răspunsul dat a precizat următoarele:

“Din total, suma... reprezintă 50% din combustibilul aferent mijloacelor de transport persoane, după cum am precizat și în cadrul discuțiilor cu dvs. diferența de carburant reprezintă combustibil consumat de la locul descărcării marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.”

În actul administrativ fiscal contestat organele de inspecție fiscală precizează că în evidența contabilă a fost înregistrată ca nedeductibilă fiscal suma... reprezentând 50% din carburantul aferent autoturismelor care nu sunt utilizate exclusiv în activitatea economică. La recalcularea profitului impozabil aferent anului 2014, organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a cheltuielilor... reprezentând 50% consum pentru autoturisme iar diferența a fost respinsă la deductibilitate, rezultând astfel diferența de cheltuieli cu combustibilul nejustificată.

În condițiile în care, societatea contestatoare nu a prezentat documente prin care

sa justifice diferenta de cheltuieli cu combustibilul au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca diferenta de cheltuieli reprezinta contravaloare combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont; suma reprezentand cheltuieli cu combustibil reprezentând 50% din carburantul aferent autoturismelor care nu sunt utilizate exclusiv pentru societate.

Cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand contravaloare combustibil nejustificat cu documente, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(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;”*

La pct.44 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

*“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 reglementărilor contabile în vigoare.”*

Iar la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se prevede:

*“(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.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, sunt nedeductibile fiscal cheltuielile inregistrate in evidentele contabile, care nu au la baza documente justificative , potrivit legii prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.

Cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul utilizat pentru vehiculele rutiere care nu sunt utilizate exclusiv in scopul activitatii economice, la art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2014, se prevede:

*“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]*

*t) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care*

vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;
5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.”

La pct.49<sup>2</sup> din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.21 alin.(4) lit.t) din Cod, se prevede:

“În sensul prevederilor art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, se consideră a fi utilizate exclusiv în scopul activității economice sunt cele prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date în aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, inclusiv cele înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinieta, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisioanele, diferențele de curs valutar etc.

Aplicarea limitei de 50% pentru stabilirea valorii nedeductibile la determinarea profitului impozabil se efectuează după aplicarea limitării aferente taxei pe valoarea adăugată, respectiv aceasta se aplică și asupra taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile, în limita de 50%, aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.

Justificarea utilizării vehiculelor în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs care să cuprindă cel puțin următoarele informații ; categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării , kilometrii parcurși, norma proprie de consum

carburant pe kilometru parcurs.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca societatea contestatoare, in timpul controlului sau la dosarul contestatiei nu a prezentat documente justificative- foi de parcurs, deconturi cu privire la diferentele de cheltuieli cu combustibilul, asa cum prevede legea.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia diferenta de cheltuieli cu combustibilul reprezinta contravaloare combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care aceasta cheltuiala nu a fost justificata cu documente potrivit legii.

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

In cauza in speta, documentele justificative in baza carora se acorda deductibilitatea integrala a cheltuielilor cu combustibilul la calculul impozitului pe profit sunt foile de parcurs iar in contestatia formulata societatea contestatoare specifica faptul ca acestea nu au fost atasate la decont.

Cu privire la suma reprezentand cheltuieli nedeductibile in limita de 50%, aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv in scopul activitatii economice, cu o masa totala maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri incluzand si scaunul soferului, aflate in proprietatea sau in folosinta contribuabilului, contestata de societate, din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, in anul 2014, au acordat deductibilitate cheltuielilor si au respins la deductibilitate cheltuielile cu combustibilul (50%) , stabilind ca nedeductibile fiscal cheltuielile.

In conformitate cu prevederile art.72, art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

-art.72

*“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.[...]*

-art.73

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

Insa, pentru acest capat de cerere societatea contestatoare nu a prezentat documente sau argumente din care sa rezulte o alta situatie de fapt decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala , motiv pentru care in cauza in speta se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul iar in conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale

de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

si se va respinge contestatia formulata de societatea X ca neintemeiata cu privire la cheltuielile cu combustibilul, aferente perioadei verificate.

b) Cu privire la cheltuielile cu serviciile, respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu serviciile inregistrate in evidentele contabile ale societatii in anul 2010, in conditiile in care la dosarul contestației societatea a prezentat documente noi in sustinerea cauzei.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile, in luna aprilie si mai 2010, in contul 621”Cheltuieli cu colaboratorii” cheltuieli astfel:in baza facturii emisa de societatea A, societatea a inregistrat cheltuieli cu serviciile iar in baza facturii emisa de S, societatea a inregistrat cheltuieli cu serviciile.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente prin care sa justifice prestarea serviciilor, respectiv comanda ferma, documente din care sa rezulte unde s-a efectuat prestarea de servicii, necesitatea prestarii serviciului in scopul activitatilor desfasurate, astfel ca in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au respins la deductibilitate cheltuielile.

In contestația formulată referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca cheltuielile inregistrate in baza facturii emisa de societatea A, au la baza comanda si au fost refacturate clientului V cu factura. Prestarile de servicii efectuate de catre societatea S au avut la baza comanda si au fost refacturate clientului T cu factura.

Societatea depune la dosarul contestației copia documentelor de transport precum si facturile emise clientilor reprezentand refacturari ale serviciilor in cauza si solicita admiterea contestației cu privire la cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

*“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.”*

Iar in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) din acelasi act normativ:

*“(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;[...]*

*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;*

Din prevederile legale enunțate se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. Sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, cheltuielile înregistrate în evidențele contabile care nu au la bază documente justificative precum și cheltuielile cu serviciile pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activității desfășurate.

Analizând documentele și argumentele prezentate de societate în susținerea contestației în raport de prevederile legale aplicabile în speță se rețin următoarele:

Cheltuielile cu serviciile au fost înregistrate în evidențele contabile ale societății, în luna aprilie 2010, în baza facturii emisă de societatea A, iar cheltuielile au fost înregistrate în evidențele contabile ale societății în luna mai 2010 în baza facturii emisă de S.

În contestația formulată societatea contestatoare susține că serviciile de transport în cauză au fost refacturate clienților acesteia și depune în susținere documente la dosarul contestației și anume:

Cu privire la cheltuielile cu serviciile înregistrate în evidențele contabile în baza facturii emisă de A, societatea contestatoare a prezentat la dosarul contestației comanda emisă de X către societatea A,;

La dosarul contestației se află Comanda de transport emisă de V către X prin care se solicită transport intracomunitar precum și CMR, din care rezultă că transportul a fost efectuat.

Societatea a anexat la dosar și factura emisă de X către V prin care a fost facturat "transport conform comanda pe relația".

Din analiza acestor documente se reține că serviciile facturate de A către societatea X au fost refacturate clientului V, societatea contestatoare înregistrând, în baza facturii emisă către acest client, venituri impozabile și TVA colectată.

Prin urmare, societatea contestatoare a făcut dovada deductibilității cheltuielilor înregistrate în evidențele contabile în luna aprilie 2010, în baza facturii emisă de societatea A și se vor admite la deductibilitate cheltuielile.

Cu privire la cheltuielile cu serviciile-transport înregistrate în evidențele contabile în luna mai 2010 în baza facturii emisă de S, la dosarul contestației societatea a prezentat următoarele documente:

Comanda emisă de X către societatea S pentru transport.

La dosarul contestației societatea contestatoare a prezentat factura emisă de X către societatea T, care la rubrica "denumirea produselor sau serviciilor" are înscrisă mențiunea "prestări servicii conform contract". La rubrica "Date privind expediția" este înscris mijlocul de transport.

Analizând factura emisă de X către societatea T se constată că aceasta nu conține elemente din care să rezulte că societatea contestatoare ar fi refacturat cheltuielile de transport înregistrate în evidențele contabile în luna mai 2010; mai mult, se reține că, nu corespunde numărul mijlocului de transport înscris în comanda și mijlocul de transport înscris în factura emisă de X către societatea T SRL.

Prin urmare, societatea contestatoare cu factura emisă de X către societatea T nu justifică refacturarea cheltuielilor de transport înregistrate în contabilitate în luna mai 2010, motiv pentru care se vor respinge la deductibilitate cheltuielile cu serviciile de transport pe

motiv ca societatea nu a facut dovada ca acestea au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile.

In conformitate cu prevederile art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare :

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

Mentionam ca, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de control a analizat documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei si s-a pronuntat in sensul admiterii la deductibilitate a cheltuielilor cu serviciile in si respingerii la deductibilitate a cheltuielilor cu serviciile .

Prin urmare, se va admite contestatia formulata de societate cu privire la cheltuielile cu serviciile de transport si se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la cheltuielile cu serviciile.

c).Referitor la cheltuielile cu serviciile de reparatii auto, respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestate de societatea, **cauza supusa solutionarii este de a stabili daca cheltuielile cu serviciile de reparatii auto, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea C sunt deductibile fiscal in conditiile in care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu serviciile de reparatii auto, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea C,pe motiv ca aceasta nu a prezentat deviz de lucrari;Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in anul 2012, au la baza facturii emisa de C; sustine ca pe factura este in scris in mod explicit serviciul prestat si tariful, precum si mijlocul de transport la care a fost efectuata reparatia. Considera ca factura legal întocmita, indeplineste calitatea de document justificativ potrivit art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991,

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-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) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau*



*intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;*"

Potrivit prevederilor legale, se retine ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit doar cheltuielile efectuate pentru obtinerea de venituri in baza unor documente justificative prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune a bunurilor.

De asemenea, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se specifica:

*"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."*

De asemenea, potrivit pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

*"Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare."*

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate orice operatiune economico-financiara se consemneaza in momentul efectuării ei într-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ iar documentele justificative inregistrate in evidentele contabile angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat precum si a celor care le-a inregistrat in evidentele contabile.

Cu privire la justificarea cheltuielilor cu prestarile de serviciilor la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

*"(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;"*

iar la pct.48 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , se prevede:

*"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.”

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca cheltuielile reprezentand reparatii auto au fost inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea C, fara a avea la baza un deviz de lucrari, situatii de lucrari.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin situatii de lucrari, devize de lucrari, rapoarte de lucru, insa in speta societatea nu a prezentat un astfel de document din care sa rezulte ca serviciul a fost prestat efectiv in beneficiul sau.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia in factura emisa de C este inscris in mod explicit serviciul prestat si tariful, precum si mijlocul de transport la care a fost efectuata reparatia nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care in lege se prevede in mod clar ca justificarea prestarii de servicii se efectueaza prin situatii de lucrari, rapoarte de lucru iar acesta sustine ca nu detine un astfel de document.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si faptul ca la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala, in speta se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile cu serviciile care nu au la baza un deviz de lucrari.

d)Referitor la cheltuielile cu obiectele de inventar , respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare avea dreptul de deducere a cheltuielilor in conditiile in care bunul in cauza (frigiderul) se afla in sediul societatii, fiind destinat desfasurarii activitatii economice.**

In fapt, Societatea X a inregistrat in evidentele contabile in contul 303”Obiecte de inventar” achizitia unui frigider.

Ulterior , in luna iulie 2012, bunul (frigiderul) a fost inregistrat in contul 603”Cheltuieli cu obiectele de inventar “.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pe motiv ca bunul in cauza nu este destinat obtinerii de venituri impozabile.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca cheltuielile cu obiectele de inventar sunt deductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care a achizitionat frigiderul pentru a fi utilizat de catre salariatii societatii, pentru pastrarea la rece a alimentelor, apei, etc.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia :

*“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.”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În cauza în speță din documentele existente la dosarul contestațiilor și informațiilor transmise de organele de inspecție fiscală se reține că frigiderul achiziționat în baza facturii emisă de A nu a fost identificat la sediul societății contestatoare.

Prin urmare argumentul societății că frigiderul este utilizat de către salariații societății nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, motiv pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la cheltuielile cu obiectele de inventar, pentru care societatea nu a făcut dovada că au fost efectuate în scopul desfășurării activității.

e)Cu privire la cheltuielile care au contribuit la stabilirea suplimentară a impozitului pe profit precum și diminuarea pierderii fiscale pe anul 2014, contestate de societate, **cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației cu privire la cheltuielile, în condițiile în care prin contestația formulată x nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și aceste cheltuielile în condițiile în care contestă în totalitate impozitul pe profit stabilit prin Decizia de impunere.**

În fapt, pe perioada verificată organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate și cheltuielile, astfel:

Pe anul 2010 au fost respinse la deductibilitate și cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli de transport înregistrate în evidențele contabile în baza facturii emisă de societatea D, pentru care nu există justificare, respectiv comandă fermă din care să rezulte că transportul s-a efectuat respectiv documente justificative din care să rezulte unde s-a făcut prestarea, necesitatea prestării serviciului în scopul activităților desfășurate;

-cheltuieli cu materiale electrice, materiale de construcție înregistrate în evidențele contabile în facturile emise de furnizor.

Din informații transmise de reprezentantul legal al societății, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea a încheiat un contract de comodat cu persoanele fizice care are ca obiect folosința ca sediu social a unei camere a a imobilului situat..

-cheltuieli cu piese auto și uleiuri înregistrate în evidențele contabile ale societății X în condițiile în care factura emisă de societatea C aparține societății D.

Organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile în cauză nu sunt realizate în scopul obținerii de venituri impozabile iar în conformitate cu prevederile art. 21 alin(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au respins la deductibilitate aceste cheltuieli.

Pentru anul 2011 organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate și cheltuielile reprezentând cheltuieli cu amenzi/dobânzi înregistrate în contul 658/1, considerate ca deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit de către societate;

Organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuielile în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli de transport inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de societatea N , declarata ca fiind inactiva din mai 2011;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4)lit.f) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu intretinere si reparatii inregistrate in evidentele contabile in contul 611, in baza facturilor emise de societatea M, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu servicii ITP si manopera, achizitii piese auto;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile in contul 611, cheltuieli cu servicii ITP si manopera, in baza facturii emisa de societatea C, care apartin societatii T.

De asemenea societatea ,in mod eronat, a înregistrat si declarat achizitia de set piston si garnitura evacuare de la societatea E , care apartine societatii D.

Totodata, societatea in mod eronat a înregistrat si declarat achizitia de ITP de la SC C, aferenta facturii care apartine societatii D.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu materiale , obiecte de inventar;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contul 604 "Cheltuieli cu materiale nestocate" suma in baza facturilor, emise de societatea A, care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-cheltuieli cu materiale de constructii, inregistrate in conturile 611"Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile", 604 "Cheltuieli cu materiale nestocate" fara a prezenta deviz de lucrari pentru reparatiile efectuate;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli pentru achizitii de tevi, cornier de la V, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de faianta, adeziv de la societatea C, aceasta fiind înregistrata in contabilitatea societarii, ele reprezentind cheltuieli de intretinere si reparatii (ct.611) in baza facturii.

De asemenea s-a constatat ca societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de polistiren extrudat, plasa, spuma, montaj, folie, cuie, lac Savana, lavabila color Savana de la M, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii ca reprezentind cheltuieli cu întretinere si reparatii (cont 611) in baza facturii, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de cuie, scoabe, barete, lac, coturi maro, coliere, borduri, holsuruburi, rigips, adezivi, plasa, dibluri de la M lei, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii ca reprezentind cheltuieli cu materialele stocate (ct.604) in baza

facturilor.

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de BCA, mortar, plase sudate, ciment structo, boltari fundatie, fier de la B, aceasta fiind înregistrata in contabilitatea societatii ca reprezentand cheltuieli cu intretinere si reparatii (ct.611) in baza facturii, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de materiale electrice(doze, prize), de la R, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii, ele reprezentand cheltuieli cu materialele stocate (cont 604) in baza facturilor .

Societatea a cuprins la stabilirea profitului impozabil pe anul 2012, cheltuieli efectuate pentru achizitii de faianta, adeziv de la D , aceasta fiind înregistrata in contabilitatea societatii ca cheltuieli de întretinere si reparatii (cont 611) in baza facturii.

In conditiile in care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca materialele achizitionate au fost destinate activitatii societatii, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu obiecte de inventar ;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile, in contul 603"Cheltuieli cu obiecte de inventar", cheltuieli efectuate cu achizitia de televizor LED 3D Samsung, ochelari 3D Samsung, binoclu Celestron, aparat tuns Philips de la D, fiind înregistrate la data achizitiei in contul 303"Obiecte de inventar" in baza facturilor si ulterior in contul 603"Cheltuieli cu obiectele de inventar".

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in conditiile in care au constatat ca bunurile achizitionate nu sunt destinare obtinerii de venituri impozabile.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate si cheltuielile reprezentand cheltuieli cu materiale de constructii inregistrate in contul 611"Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" ;

Urmare verificarii si analizarii documentelor si informatiilor prezentate de reprezentantul societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca, materiale achizitionate au fost destinate amenajarii unui spatiu inchiriat de la societatea C.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile pe motiv ca cheltuiala este aferenta unei investitii asa cum rezulta din art.24 alin (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal dar pentru care contribuabilul nu a prezentat situatii de lucrari aferente anului 2013 pentru a putea fi identificate.

Pe anul 2014 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate si cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu amortizarea unui autoturism care depaseste limita de 1.500 lei , incalcandu-se prevederile art.21 alin.(3) lit.i) si art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de catre societate, nepreluate in declaratia D101 , fiind luate in calcul la diminuarea pierderii pe anul 2014 si stabilirea suplimentare a impozitului pe profit.

In contestatia formulata societatea contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit

suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere in sa nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala si care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit, contestat.

In aceste conditii, in speta se vor aplica prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestatiei;*

*c) motivele de fapt si de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiaza;*

*e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.*

La pct.2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, se precizeaza:

*" Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."*

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, care dispun:

*"Contestatia poate fi respinsa ca:*

*b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;"*

Din dispozitiile legale, citate mai sus se retine ca, contestatia trebuie sa cuprinda motivele de fapt si de drept , precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, in caz contrar contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

Prin contestatia formulata societatea contestatoare nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala si care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit, contestat.

Avand in vedere ca societatea contestatoare, contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, fara sa prezinte motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si cheltuielile care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit contestat , in speta sunt incidente si prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

*"(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."*

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin "actor incumbit probatio", principiu consfintit de art.249 din din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata potrivit caruia: "*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege."*

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri[...]*"

Aceste prevederile legale se coroboreaza cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

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

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa; se retine astfel ca sarcina probei revine contestatorului.

Sarcina probei nu implica un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate precum si faptul ca societatea X nu aduce argumente privind starea de fapt si de drept cu privire la cheltuielile care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit contestat, organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat in totalitate obligatiile fiscale stabilite cu titlu de impozit pe profit prin Decizia de impunere, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, mai sus enuntate, se va respinge ca nemotivata contestatia formulata de societatea X cu privire la cheltuielile stabilite ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat.

**f)Cu privire la impozitul pe profit, contestat de societate, mentionam:**

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca impozitul pe profit a fost stabilit de organele de inspectie fiscala urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor si anume:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli de transport inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea D, pentru care nu exista justificare, respectiv comanda ferma din care sa rezulte ca transportul s-a efectuat respectiv documente justificative din care sa rezulte unde s-a facut prestarea, necesitatea prestarii serviciului in scopul activitatilor desfasurate;

-cheltuieli cu serviciile inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea D reprezentand cheltuieli cu serviciile inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de S, inregistrate in contul 621.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente prin care sa justifice prestarea serviciilor, respectiv comanda ferma, documente din care sa rezulte unde s-a facut prestarea, necesitatea prestarii serviciului in scopul activitatilor desfasurate;

-cheltuieli cu materiale electrice, materiale de constructie inregistrate in evidentele contabile in facturilor de la societatea M;

-cheltuieli cu piese auto si uleiuri inregistrata eronat in evidentele contabile ale societatii in conditiile in care factura emisa de societatea furnizoare apartine societatii D;

Asupra cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit.

Pentru anul 2011 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu combustibilul pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca combustibilul in cauza ar fi fost utilizat in scopul realizarii de venituri impozabile;

-cheltuieli cu amenzi/dobanzi inregistrate in contul 658/1, considerate ca deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit de catre societate;

Asupra cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit.

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu combustibilul inregistrate in contul 6022, pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca combustibilul in cauza ar fi fost utilizat in scopul realizarii de venituri impozabile;

-cheltuieli de transport inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de societatea N, declarata ca fiind inactiva din mai 2011;

-cheltuieli cu servicii de reparatii auto, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea C, fara a avea deviz de lucrari;

- cheltuieli cu intretinere si reparatii inregistrate in evidentele contabile in contul 611, in baza facturilor emise de societatea M fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

-cheltuieli cu servicii ITP si manopera, achizitii piese auto,

-cheltuieli cu materiale, obiecte de inventar care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii;

-cheltuieli cu materiale de constructii, inregistrate in conturile 611 "Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile", 604 "Cheltuieli cu materiale nestocate" fara a prezenta deviz de lucrari pentru reparatiile efectuate;

-cheltuieli cu obiecte de inventar care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii;

Asupra cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe



profit.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand cheltuieli cu materiale de constructii inregistrate in contul 611 "Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" pentru care societatea nu a prezentat situatii de lucrari pentru a putea fi identificate.

Asupra cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit.

Pe anul 2014 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli cu combustibilul inregistrate in evidentele contabile , nejustificate cu documente de catre societatea contestatoare;

-cheltuieli cu amortizarea unui autoturism care depaseste limita de 1.500 lei , incalcan-du-se prevederile art.21 alin.(3) lit.i) si art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de catre societate, nepreluete in declaratia D101 , fiind luate in calcul la diminuarea pierderii pe anul 2014 si stabilirea suplimentare a impozitului pe profit.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate pe anul 2014 si au stabilit suplimentar impozit profit de plata.

Impozitul pe profit a fost calculat in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, potrivit caruia:

*"(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."*

coroborat cu prevederile art.17 din același act normativ, potrivit caruia:

*"Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38."*

Prin prezenta decizie, s-a admis contestatia cu privire la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile de societate in anul 2010; s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile in valoare totala de ...

Totodata, prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la cheltuielile in valoare de ..

In aceste conditii, contestatia formulata de societatea X, cu privire la impozitul pe profit, se va:

-admite partial contestatia cu privire la impozitul pe profit aferent anului 2010 ;

Totodata se va anula partial Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie cu privire la impozitul pe profit, in conformitate cu prevederile art.279 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si complatarile ulterioare.

-respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit;

-respinge ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit ..

## **2.Referitor la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin**

## Decizia de impunere, contestata de societate;

a).Cu privire la TVA respinsa de deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P-Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta achizitiei de combustibil in conditiile societatea nu a justificat consumul de combustibil in scopul activitatii economice.**

In fapt, pe perioada 2011-2015, societatea X a inregistrat TVA deductibila aferenta achizitiei de combustibil (motorina) in baza facturilor/bonurilor fiscale; in vederea justificarii consumului de motorina utilizat in activitatea de transport contribuabilul a prezentat foi de parcurs/centralizatoare emise de sistemul informatic de localizare GPS.

Organele de inspectie fiscala, urmare analizei documentele prezentate de societate si compararii cantitatilor de carburanti justificati prin foi de parcurs/centralizatoare cu cantitatile înregistrate in evidenta contabila ca si consumuri au constatat ca societatea nu justifica in totalitate achizițiile de combustibil, respectiv consumuri de carburanti; pe perioada verificata societatea contestatoare nu justifica cheltuielile cu carburantul.

In raspunsul dat la nota explicativa a organelor de inspectie fiscala, reprezentantul legal al societatii mentioneaza ca diferenta de carburant reprezinta combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont.

Astfel, in temeiul prevederilor art.145 alin(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca, pentru combustibilul cu deductibilitate limitata 50%, respectiv cheltuielile.., a fost inregistrata nota contabila 635.2=4426, cu suma corespunzatoare fiecărei luni; în „Decontul de taxa pe valoarea adaugata formular 300” al fiecărei luni, contravaloarea TVA aferenta combustibilului a fost scazuta din „Total taxa deductibila” randul 27 astfel ca randul 28 „Subtotal taxa dedusa” contine TVA deductibila mai putin cea aferenta combustibilului nedeductibil.

Ca urmare, TVA aferenta combustibilului cu deductibilitate 50% a fost exceptata de la deducere atat de societate prin Decontul de TVA cat si de organul fiscal prin aplicarea procentului de 24% la intreaga suma.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca diferenta de carburant reprezinta cheltuieli cu combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont; invoca in sustinere prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a), art.146 si art.147<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.145

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

*a) operațiuni taxabile;[...]*

-art.146

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

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

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”

La pct.46 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, se prevede:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal și cu dovada plății în cazul achizițiilor prevăzute la art. 145 alin. (1<sup>2</sup>) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la art. 145 alin. (1<sup>1</sup>) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare.[...]

(3) Pentru achizițiile de bunuri și servicii pe bază de bonuri fiscale emise în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal dacă furnizorul/prestatorul a menționat pe bonul fiscal cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45.”

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca TVA datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate si pentru serviciile care i-au fost prestate sau urmeaza sa-i fie prestate de o persoana impozabila daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

De asemenea, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, persoana impozabila trebuie sa justifice exercitarea acestui drept in baza exemplarului original al facturii care trebuie sa cuprinda informatiile obligatorii prevazute de lege sau bonuri fiscale avand in vedere ca in speta este vorba de achizitii de combustibil.

Se retine astfel ca, legiuitorul conditioneaza acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata de indeplinirea atat a cerintelor de fond cat si a cerintelor de forma, indeplinirea cerintelor de fond reglementand insasi existenta dreptului de deducere iar cele de forma conditiile de exercitare a acestuia.

Cu privire la achizițiile de combustibil pentru care legiuitorul a limitat dreptul de deducere la 50% , in speta sunt aplicabile prevederile art.145<sup>1</sup> Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , care dispune:

*“(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.”*

La pct.45<sup>1</sup> din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 , dat in aplicarea art.145<sup>1</sup> din Cod, se prevede:

*“(1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.*

*(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.*

Din prevederile legale enunțate se retine ca legiuitorul limiteaza la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpararii, achizitiei intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate si a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosinta persoanei impozabile, în cazul în care

vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activitatii economice.

Utilizarea în scopul activitatii economice a unui vehicul cuprinde, fara a se limita la 50% dreptul de deducere; deplasari în tara sau în strainatate la clienti/furnizori, pentru prospectarea pietei, deplasari la locatii unde se afla puncte de lucru, la banca, la vama, la oficiile postale, la autoritatile fiscale, utilizarea vehiculului de catre personalul de conducere în exercitarea atributiilor de serviciu, deplasari pentru interventie, service, reparatii, utilizarea vehiculelor de test-drive de catre dealerii auto.

În lege se prevede în mod clar ca este obligatia persoanei impozabile sa demonstreze ca sunt îndeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezulta si din Hotararea Curtii Europene de Justitie în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman si E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei orice persoana impozabila trebuie sa detina documentele prevazute de lege pentru deducerea taxei si sa intocmeasca foaia de parcurs care trebuie sa contina cel putin urmatoarele informatii: categoria de vehicul utilizat, scopul si locul deplasarii, kilometrii parcursi, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Dupa cum am aratat si la capitolul impozit pe profit, societatea contestatoare, în timpul controlului sau la dosarul contestatiei nu a prezentat documente justificative- foi de parcurs, deconturi cu privire la diferentele de cheltuieli cu combustibilul, asa cum prevede legea.

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca în vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei orice persoana impozabila trebuie sa detina documentele prevazute de lege pentru deducerea taxei si sa intocmeasca foaia de parcurs care trebuie sa contina cel putin urmatoarele informatii: categoria de vehicul utilizat, scopul si locul deplasarii, kilometrii parcursi, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Din documentele prezentate la dosarul contestatiei se retine ca societatea contestatoare a dedus TVA în baza facturilor/bonurilor fiscale emise de furnizorii de combustibil în speta fiind îndeplinita conditia de forma.

Însa, societatea contestatoare nu a justificat diferenta de cheltuieli cu combustibilul, înregistrata în evidentele contabile, cu foi de parcurs,asa cum prevede legea.

În timpul controlului si în contestatia formulata, societatea sustine ca diferenta de cheltuieli cu combustibilul reprezinta contravaloare combustibil consumat de la locul descarcarii marfii la garaj, pentru care foile de parcurs nu au fost atasate la decont;astfel se retine ca societatea contestatoare nu detine documente justificative(foi de parcurs) din care sa rezulte ca combustibilul în cauza a fost utilizat în scopul operatiunilor sale taxabile.

Cu privire la suma reprezentand cheltuieli nedeductibile în limita de 50% precum si TVA, aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activitatii economice, cu o masa totala maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri incluzand si scaunul soferului, aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului, contestata de societate, dupa cum am aratat si la capitolul impozit pe profit, organele de inspectie fiscala au acordat deductibilitate cheltuielilor si au respins la deductibilitate diferenta de cheltuielile cu combustibilul (50%) .

De asemenea, organele de inspectie fiscala au dat drept de deducere a TVA stabilind diferenta de TVA nedeductibila .

Prin urmare , argumentul societatii contestatoare potrivit caruia ar fi stabilit TVA nedeductibila si asupra cheltuielilor cu combustibilul (50%) , nu poate fi retinut în solutionarea favorabila a contestatiei.

În conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, mai sus enunțate se reține că este obligatia persoanei impozabile să dovedească actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale.

De asemenea, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotărâre) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă(par.26 din hotărâre).În acest sens, **legislatia comunitară da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA** ,în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept(par.29 din hotărâre).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 și 24 din cazul C-110/94 (INZO) și paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, cauze invocate în susținere și de contestatoare, unde Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a VI -a( în prezent Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauza de a desfășura activitate economică , dând naștere la operațiuni taxabile.**

Având în vedere că potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, societatea contestatoare are obligatia să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii iar societatea specifică în contestația formulată că nu au fost întocmite documente(foi de parcurs, deconturi) prin care să justifice diferența de cheltuieli cu combustibilul.

În condițiile în care societatea contestatoare nu a prezentat documente sau argumente din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală, în speță se vor menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la nedeductibilitatea TVA iar în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

și se va respinge contestația formulată de societatea X ca neîntemeiată cu privire la TVA , stabilită suplimentar de plata de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere.

b) Cu privire la TVA aferentă achiziției de bunuri(frigider)respinsă la deductibilitate

de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta achizitiei unui frigider in conditiile in care societatea contestatoare nu a facut dovada ca bunul a fost destinat realizarii de operatiuni taxabile.**

In fapt, Societatea X a inregistrat in evidentele contabile in contul 303 "Obiecte de inventar" achizitia unui frigider, in baza facturii, pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe motiv ca bunul in cauza nu este destinat realizarii de operatiuni taxabile.

Societatea contestatoare sustine ca TVA aferenta achizitiei frigiderului este deductibila fiscal in care a achizitionat frigiderul pentru a fi utilizat de catre salariatii societatii, pentru pastrarea la rece a alimentelor, apei, etc.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile In speta sunt aplicabile prevederile art.127, art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.127

*"(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."*

-art.145

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

***a) operațiuni taxabile;***

-art.146

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

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

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

*"Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal. "*

Potrivit prevederilor legale, conditiile si formalitatile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt prevazute la art.145 - 147<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii daca sunt indeplinite doua conditii cumulative si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

In speta sunt aplicabile si prevederile art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar **taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.**"*

Dupa cum am aratat si la pct.1 lit.d)"Impozit pe profit" din prezenta decizie, analizand documentele existente la dosarul contestatiei s-au retinut urmatoarele:

Bunul (frigiderul) achizitionat in baza facturii emisa de A, desi a fost inregistrat in evidentele contabile ca obiect de inventar si ulterior dat in functiune, nu se regaseste fizic in incinta de afaceri a societatii.

In conditiile in care frigiderul nu a fost identificat fizic in incinta de afaceri a societatii, acesta nu poate fi considerat ca fiind destinat desfasurarii activitatii societatii X si obtinerii de operatiuni taxabile.

Prin urmare, afirmatia societatii contestatoare potrivit careia frigiderul a fost achizitionat pentru a fi utilizat de catre salariatii societatii, pentru pastrarea la rece a alimentelor, apei, nu este reala si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

In conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

De asemenea, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotarare) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila(par.26 din hotarare).In acest sens, **legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA** ,in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, cauze invocate in sustinere si de contestatoare, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art.4 din Directiva a VI -a( in prezent Directiva 112/2006/CE) nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica , dand nastere la operatiuni taxabile.**

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta



achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege) a condiției de fond esențială, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea **sa fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar în cauza în speță nu s-a demonstrat acest lucru.**

Simpla prezentare a facturilor de achiziție a frigiderului nu asigură exercitarea dreptului de deducere a TVA în condițiile în care societatea X nu a prezentat dovezi obiective din care să rezulte că bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

În consecință, având în vedere că la dosarul contestației nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă situație de fapt fiscală decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală se reține că TVA, înregistrată în evidențele contabile în baza facturii și pentru care nu s-a putut stabili realitatea ori utilitatea bunului achiziționat respectiv dacă frigiderul a fost achiziționat în scopul realizării de operațiuni taxabile, nu este deductibilă fiscal.

Prin urmare, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În conformitate cu prevederile art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“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.”*

Având în vedere prevederile legale invocate în speță și faptul că societatea nu a făcut dovada că frigiderul achiziționat a fost destinat realizării de operațiuni taxabile se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la TVA contestată de X.

c)Cu privire la TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestate de societate, **cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației cu privire la TVA, în condițiile în care prin contestația formulată X nu prezintă în susținere motivele de fapt și de drept pentru acest capăt de cerere, în condițiile în care contestă în totalitate TVA stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere.**

În fapt, pe perioada 01.03.2011-30.11.2015, organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA care se compune din:

-TVA aferentă achiziției în leasing a autoturismului pentru care societatea nu face dovada utilizării exclusive în scopul operațiunilor economice și pentru care dreptul de deducere era limitat la 50%, potrivit art. 145<sup>A1</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-TVA aferentă achiziției de materiale de construcții (adeziv, faianta, gresie parchet, lavabilă, plasa, BCA zidărie, ciment, cherestea rasinoasă, timplărie cu geam termopan) considerate ca investiții, înregistrate în evidența contabilă în cont 231 “Imobilizări corporale în curs de execuție” pentru care societatea nu a prezentat documente (autorizațiile de construcții/reparații, situații de lucrări) din care să rezulte că acestea au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale societății.

-TVA înregistrată în evidențele contabile în baza facturilor reprezentând contravaloare achiziției de servicii -transport, emise de societatea N, societate declarată

inactiva la data tranzactiei.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand contravaloare reparatii auto emise de societatea M, fara a avea deviz de lucrari pentru aceste reparatii.

-TVA aferenta achizitiei de servicii ITP si manopera de la SC C conform facturii care apartine societatii T.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de E precum si TVA aferenta emisa de societatea C, facturi care apartine societatii D si nu societatii contestatoare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand plasa fibra stica, scara mansarda, emise de societatea A, pentru care societatea nu a facut dovada utilizarii acestor bunuri in scopul operatiunilor taxabile;

-TVA aferenta achizitiei de tevi, cornier de la V, in baza facturii pentru care societatea nu a justificat cu deviz de lucrari utilizarea materialelor in scopul operatiunilor sale taxabile.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii reprezentand contravaloare faianta, adeziv, emisa de societatea C; Contribuabilul nu a putut justifica achizitia acestor materiale de constructie si utilizarea acestora in scopul operatiunilor taxabile;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand materiale de constructii( polistiren extrudat, spuma, montaj, folie, cuie, lac Savana, lavabila color Savana, cuie, scoabe, barete, lac, coturi maro, coliere, borduri, holsuruburi, rigips, adezivi, plasa, dibluri) emise de societatea M, fara a avea deviz de lucrari pentru efectuarea de reparatii.

-TVA aferenta achizitiei de BCA, mortar, plase sudate, ciment strueto, boltari fundatie, fier in baza facturii emisa de B, fara a avea deviz de lucrari pentru reparatii.

-TVA aferenta achizitiei de materiale electrice(doze, prize), de la R conform fact. ;societatea nu poate justifica achizitia acestor materiale si utilizarea acestora in scopul operatiunilor taxabile.

-TVA aferenta achizitiei de faianta, adeziv pentru care societatea nu poate justifica cu documente acesta achizitie.

-TVA aferenta achizitiei unui televizor LED 3D Samsung, ochelari 3D Samsung, binoclu Celestron, aparat tuns PHILIPS, conform facturilor emise D, achitii care s-au constatat ca nu sunt destinate operatiunilor taxabile ale societatii.

-TVA aferenta achizitiei in leasing a unui autoturism Volkswagen Passat.

Urmare a constatarilor rezultate din verificarea actelor si documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, se constata ca autoturismul este din categoria vehiculelor rutiere motorizate cu o masa maxima totala autorizata de pana la 3.500 kg, avand pana la 9 scaune si care nu este utilizat exclusiv in scopul activitatii economice iar dreptul de deducere se limiteaza la 50% in conformitate cu prevederile art 145<sup>A1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 45<sup>A1</sup> alin. (4) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art.145<sup>A1</sup> din Cod.

-TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, care nu au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile;

Achizitiile de materiale de constructii au fost inregistrate in contabilitatea societatii in contul 231” Imobilizari corporale in curs” iar din raspunsul dat de reprezentantul legal al societatii rezulta ca materialele achizitionate au fost utilizate pentru reparatiile/amenajarile efectuate la spatiul inchiriat de la societatea C iar lucrarile s-au efectuat in regie proprie insa din documentelor prezentate de societate organele de inspectie fiscala au constatat

ca materialele de constructie achizitionate ca acestea nu au fost utilizate in scopul operatiunilor taxabile asa cum prevede art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

TVA a fost respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.145, art.145<sup>1</sup>, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata,organele de inspectie fiscale au colectat suplimentar TVA in anul 2013, in conditiile in care au constatat ca societatea nu a declarat prin deconturi de TVA.

In contestatia formulata, X desi contesta in TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si TVA respinse la deductibilitate respectiv TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala si care au contribuit la stabilirea suplimentara a TVA, contestata.

In aceste conditii, in speta se vor aplica prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestatiei;*

*c) motivele de fapt si de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiaza;*

*e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.*

La pct.2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, se precizeaza:

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

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, care dispun:

*"Contestatia poate fi respinsa ca:*

*b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;"*

Din dispozitiile legale, citate mai sus se retine ca, contestatia trebuie sa cuprinda motivele de fapt si de drept , precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, in caz contrar contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

Prin contestatia formulata societatea contestatoare nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si TVA respinsa la deductibilitate respectiv TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala si care au contribuit la stabilirea

TVA de plata, contestata.

Avand in vedere ca societatea contestatoare, contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere, fara sa prezinte motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si TVA respinsa la deductibilitate respectiv TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala care au contribuit la stabilirea suplimentara a TVA contestata , in speta sunt incidente si prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

*"(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."*

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin"actor incumbit probatio", principiu consfintit de art.249 din din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata potrivit caruia:"*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*"

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri[...]*"

Aceste prevederile legale se coroboreaza cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

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

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa; se retine astfel ca sarcina probei revine contestatorului.

Sarcina probei nu implica un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate precum si faptul ca societatea X nu aduce argumente privind starea de fapt si de drept cu privire la TVA care au contribuit la stabilirea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata contestata, organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat in totalitate obligatiile fiscale stabilite cu titlu de TVA prin Decizia de impunere, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de

Administrare Fiscala nr.3741/2015, mai sus enuntate, se va respinge ca nemotivata contestatia formulata de societatea X cu privire la TVA stabilita ca nedeductibile fiscal respectiv colectata suplimentar, de catre organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.277 si 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

## DECIDE

1.Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale , care se compun din:

- impozit pe profit;
- reprezentand TVA;

Procedura administrativa de solutionare a contestatiei cu privire la aceste capete de cerere va fi reluata la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare a contestatiei ca motivul care a determinat suspendarea a incetat in conditiile legii, in conformitate cu dispozitiile normative precizate in motivarea prezentei decizii.

2.Admiterea partiala a contestatiei formulata de X, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2010, asupra cheltuielilor nedeductibile pentru care , la dosarul contestatie a prezentat documente in sustinere.

Totodata se va anula partial Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2010.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA ;

4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA ;

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.