



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gh. Lazar nr. 9B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499334
Fax : +0256 499332
e-mail: info.adm @dgfptmmfinante.ro
nr. inreg. ANSPDCP 20012

DECIZIE nr. 3285/23.08.2017

privind contestațiile formulate de M SRL, înregistrate la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/.....04.2017, și respectiv nr. TMR_DGR/....06.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către A.J.F.P. Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, cu adresa nr. ARG_AIF/13.04.2017 înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR_DGR/21.04.2017, și respectiv a adresei A.J.F.P. Arad – Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu nr./ad/22.06.2017, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/27.06.2017, asupra contestațiilor formulate de

M S SRL

Cod de identificare fiscală:,
cu sediul în jud. Arad,
la data prezentei cu sediul în jud. Arad

înregistrate la A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF/05.04.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/21.04.2017, și respectiv la A.J.F.P. Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu sub nr. ARG_REG/20.06.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/27.06.2017.

Referitor la obiectul contestațiilor, se rețin următoarele:

Din verificarea condițiilor de procedură reglementate de art. 269 din Legea nr. 207/2015, referitoare la **obiectul contestației**, rezultă că, petenta M SRL formulează contestații împotriva următoarelor acte administrative fiscale:

➤ Contestația înregistrată la A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF/05.04.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/21.04.2017, prin care petenta M SRL. s-a îndreptat împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale**

aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. de înregistrare nr. F-AR/14.02.2016 emisă de DGFP Timișoara -AJFP Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.02.2017**.

➤ Contestația înregistrată la A.J.F.P. Arad – Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu sub nr./20.06.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/27.06.2017 prin care petenta M SRL s-a îndreptat împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./10.04.2017** în Dosar fiscal nr....., emisă de A.J.F.P. Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

În contestațiile formulate, argumentele petentei sunt similare, decizia prin care au fost stabilite accesoriile - Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./10.04.2017, derivând din titlul principal - Decizia de impunere nr. F-AR/14.02.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.02.2017, sub aspectul cuantumului influențându-se reciproc.

În drept, Ordinul 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”

În considerarea celor mai sus arătate, în condițiile în care actele administrative emise „sub aspectul cuantumului se influențează reciproc”, în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se vor conexe dosarele contestațiilor formulate de M SRL, înregistrate la A.J.F.P. Arad-Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF/05.04.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/21.04.2017, și respectiv la A.J.F.P. Arad – Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu sub nr./20.06.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/27.06.2017, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea acestora.

Suma totală contestată este în cuantum de **xxxxxxx lei**, și reprezintă:

➤ **xxxxxx lei** – reprezentând impozit pe profit stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de

impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. F-AR/14.02.2017;

➤ **xxxxxxx lei** – reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. F-AR .../14.02.2017;

➤ **xxxxxxx lei** – reprezentând dobânzi de întârziere stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017;

➤ **xxxxxxx lei** - reprezentând penalități de întârziere stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017, Dosar fiscal nr. 249108, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

Contestațiile au fost semnate de reprezentantul legal al petentei, P.E în calitate de administrator, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-AR/14.02.2017, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 20.02.2017, contestația formulată împotriva acesteia a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării de către Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../10.04.2017, emisă A.J.F.P. Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, respectiv la data de 12.06.2017, contestația formulată împotriva acesteia a fost depusă în termenul de 45 de zile prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor:

I. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. F-TM/14.02.2017, înregistrată la A.J.F.P Arad - AIF sub nr...../05.04.2017

Petenta M S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. F-TM/14.02.2017, înregistrată la A.J.F.P Arad - AIF sub nr...../05.04.2017 solicitând admiterea contestației și anularea deciziei contestate, petenta redând în cuprinsul contestației constatările organelor de inspecție fiscală precum și motivele contestației.

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au stabilit suma de xxxxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la bază un document justificativ, drept

cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2014.

A.I. Diferențe de impozit pe profit aferente anului 2011:

1. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile in suma de xxxxx lei aferente consumului de combustibil in baza bonului de consum nr. xx din data de 28.02.2011, petenta susține că:

➤ organul fiscal se limitează în a preciza că în cazul unor bonuri fiscale care aveau înscrise numerele autovehiculelor acestea nu permit deducerea cheltuielii cu combustibilul, fără însă să motiveze în fapt de ce nu a fost permisă deducerea cheltuielilor cu combustibilul, în cauza analizată, decizia organului de inspecție fiscală fiind, în opinia sa axată doar pe supoziții și ea nu este motivată în nici un fel contrar prevederilor art. 73 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală

➤ a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, situația consumului de combustibil pe anul 2011 (Anexa nr.5 pag. 1 la RIF), care, în opinia sa motivează consumul de combustibil, acesta fiind utilizat în scopul realizării de venituri impozabile din prestări de servicii executate către terți, precum: curățat pășune, servicii de transport, cosire vegetație, etc., servicii care au fost prestate atât cu utilaje/mijloace de transport proprii cât și cu utilaje luate în chirie/comodat, utilaje care funcționează pe bază de combustibil. Astfel, combustibilul a fost achiziționat și recepționat în baza bonurilor fiscale și a fost transportat de la pompa de alimentare la locurile de consum în canistre speciale. Aferent serviciilor prestate (curățat pășune, transport, cosire vegetație) petenta a recunoscut în luna februarie 2011 venituri în sumă de xxxx lei care au fost tratate din punct de vedere fiscal ca venituri impozabile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit.

În acest sens arată că, astfel de venituri nu se pot realiza fără costuri, aspect omis a fi luat în analiză de către organele de inspecție fiscală în aprecierea stării de fapt fiscale, contrar prevederilor art. 6 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

➤ dovedește proveniența licită a combustibilului achiziționat în baza bonurilor fiscale emise de companiile furnizoare, iar cheltuielile se justifică prin bonul de consum și veniturile realizate, astfel că, solicita organului de soluționare a contestației să constate că reglementările fiscale nu limitează dreptul de deducere a cheltuielilor generate de darea în consum a unor bunuri achiziționate pe bază de bonuri fiscale si că reglementările fiscale restricționează doar dreptul de deducere a TVA în cazul bunurilor achiziționate pe baza bonurilor fiscale și nu elimină dreptul de deducere a cheltuielilor, dacă acestea sunt aferente veniturilor impozabile.

➤ nu sunt întrunite cerințele privind conținutul si motivarea actului administrativ fiscal iterate la art.46 alin.2 lit. f din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

2. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile in suma de xxxxx lei reprezentând contravaloarea combustibilului

consumat in executarea contractului de închiriere utilaje încheiat cu S.C. P.I S.R.L. (actual I.H) petenta arata că:

➤ în baza contractului de închiriere utilaje nr..../06.06.2011, încheiat între M.T SRL, în calitate de proprietar/locatar și P.I SRL, în calitate de chiriaș/locatar, locatorul a pus la dispoziția locatarului un tractor (.....) și un autocamion (.....). Activele au fost puse la dispoziția locatarului în regim de închiriere, prețul chiriei, convenit prin contract, fiind de xxxx lei, inclusiv TVA. Astfel, în data de 31.08.2011, MT SRL emite către locatar factura nr...., în valoare totală de xxxxx lei, inclusiv TVA. În baza facturii emise, MT SRL recunoaște venituri din prestări servicii în sumă de xxxxx lei, care sunt fiscalizate prin includerea lor în baza de impozitare a profitului, în aceste condiții, fiind mai mult decât evident că suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul face parte din categoria cheltuielilor efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, așa cum prevăd dispozițiile art. 21 alin.(1) din Codul fiscal.

➤ faptul că prin contractul încheiat între părți nu se stabilește căreia dintre părți îi revine sarcina alimentării utilajelor cu combustibil, nu îndreptățește organul de inspecție fiscală să aprecieze, fără nicio probă, că MT SRL nu poate deduce cheltuielile cu combustibilul, atâta timp cât organul fiscal nu dovedește că astfel de cheltuieli au fost deduse la locatar. O astfel de abordare din partea organului de inspecție este contrară dispozițiilor art. 6 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

➤ în ceea ce privește susținerea organului de inspecție fiscală potrivit căreia petenta nu deține documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate a consumului de combustibil, se arată că, în Anexa nr.5 la RIF este prezentată situația consumului de combustibil în anul 2011, din care rezultă că pentru întreaga cantitate alocată realizării contractului (xxxxx litri) există documente justificative, astfel:

- bonul de consum nr..../30.06.2011, în baza căruia se înregistrează consumul cantității de xxxx litri combustibil;
- bonul de consum nr..../31.08.2011, în baza căruia se înregistrează consumul cantității de xxxxx litri combustibil;
- bonul de consum nr..../30.09.2011, în baza căruia se înregistrează consumul cantității de xxxxx litri combustibil.

3. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismelor, petenta arată că:

➤ Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de xxxxxx lei, fără ca în decizia de impunere să expună motivul de fapt și de drept care a condus la adoptarea acestei decizii, limitându-se în a preciza că amortizarea a fost stabilită în mod eronat de petenta deoarece aceasta nu deținea personal cu funcții de conducere, ci numai de administrare.

➤ textul citat, invocat de organul de inspecție fiscală, se referă strict la cheltuieli de natura celor de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cele privind combustibilul și în conținutul său nu se regăsește nicio trimitere la amortizarea fiscală care este reglementată prin art.24 al Titlului II din Codul fiscal, articol care nu a fost invocat ca temei de drept de către organul de inspecție fiscală.

➤ nu sunt întrunite cerințele privind conținutul și motivarea actului administrativ fiscal iterate la art.46 alin.2 lit. f din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

4. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament, petenta arată ca:

➤ în vederea dezvoltării afacerii, petenta a achiziționat imobilul situat în Arad, str., nr....., et., ap., iar de la data achiziției și până în momentul vânzării, locația din Arad a fost folosită de administratorul sau în scopuri administrative, motiv pentru care, în opinia petentei, amortizarea este deductibilă integral.

➤ atâta timp cât reglementările fiscale nu impun restricții în ce privește deducerea cheltuielilor cu amortizarea unei construcții din patrimoniul petentei, în condițiile în care aceasta îndeplinește condițiile prevăzute la art.24 alin.(2) din Codul fiscal, petenta consideră că nici organul de inspecție fiscală nu este îndreptățit să anuleze dreptul de deducere a cheltuielilor cu amortizarea.

5. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, petenta arată ca:

➤ dovedește proveniența licită a combustibilului achiziționat în baza bonurilor fiscale emise de companiile furnizoare, iar cheltuielile se justifică prin bonurile de consum corelate cu veniturile realizate, așa cum sunt redate explicit în Anexa nr.5 la RIF.

➤ solicită organului de soluționare a contestației să constate că reglementările fiscale nu limitează dreptul de deducere a cheltuielilor generate de darea în consum a unor bunuri achiziționate pe bază de bonuri fiscale, ci doar faptul că reglementările fiscale restricționează doar dreptul de deducere a TVA în cazul bunurilor achiziționate pe baza bonurilor fiscale și nu elimină dreptul de deducere a cheltuielilor, dacă acestea sunt aferente veniturilor impozabile.

6. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente anvelopelor date în consum, petenta arată că:

➤ În baza facturii nr...../22.02.2011 a achiziționat de la SC MT SRL din localitatea, jud....., un număr de ...de anvelope auto reșapate și că la darea în consum, prin montarea în regie proprie a anvelopelor pe autovehiculele sale, s-a întocmit bon de consum, așa cum se menționează la pag.3 din RIF.

Prin urmare, în opinia sa, achiziția anvelopelor este dovedită pe baza facturii emise de societatea MTP SRL.

➤ Faptul că asupra administratorului societății MTP SRL se fac cercetări penale nu îndreptățește organul de inspecție fiscală de a suprima dreptul său de a deduce cheltuielile aferente achizițiilor efectuate de la această societate.

În concluzie, susține că, deoarece bunurile au fost efectiv livrate (fapt dovedit prin factura prin care se transferă dreptul de proprietate), și ele au fost utilizate în baza bonului de consum pentru echiparea autovehiculelor utilizate în scopul prestării de servicii aducătoare de venituri impozabile, în opinia sa, sunt întrunite toate cerințele legale privind deductibilitatea fiscală a cheltuielilor

7. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxx lei, petenta arată că, prin nota contabilă 4111=704/ - xxxxxx lei, întocmită în luna octombrie 2011, s-au stornat venituri înregistrate eronat în perioada precedentă din anul 2011.

Ca temei legal al acestei stornări petenta invocă prevederile **pct.63 alin.(4) din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene** precum și cele ale **pct 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004.**

A.II. Diferențele de impozit pe profit aferente anului 2012:

1. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismelor, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct A.I.3

2. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.4

3. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole, petenta arată că :

➤ în data de 01.01.2012, între SC P.I SRL (actual I.H), în calitate de concedent, și SC MT, în calitate de subconcesionar, s-a încheiat, cu acordul proprietarului ASOCIAȚIA SEBIȘ, un contract de subconcesiune al cărui obiect îl reprezintă cedarea-preluarea în subconcesiune a suprafeței de xxxxxxx ha pășune, prețul contractului fiind de xx euro/ha/an, pe o durată de 49 de ani de la data semnării contractului.

➤ Utilajele agricole la care se face referire în RIF au fost utilizate și au fost supuse amortizării în condițiile prevăzute la art.24 alin. (2) din Codul fiscal

➤ Deprecierea ireversibilă a utilajelor agricole a fost recunoscută sub forma cheltuielilor cu amortizarea, acestea fiind înregistrate în contabilitate conform normelor contabile aplicabile societății, astfel încât consideră că sunt întrunite cerințele pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art.19 alin.(1)

4. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.5.

5. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii aferent balastului livrat către AC SRL, petenta arata ca:

➤ în baza contractului de vânzare-cumpărare încheiat în data de 23.03.2012, a livrat către AC SRL cantitatea de 1.840 mc balast la prețul de 23 lei/mc. Conform clauzelor contractuale, în prețul de vânzare a balastului este inclusă și valoarea transportului, care cade în sarcina SC MT SRL. Pentru contravaloarea balastului livrat SC MT SRL a emis facturile nr...../15.05.2012, în valoare totală de xxxxxx lei și nr...../30.05.2012, în valoare totală de xxxxxx lei. Astfel, aferent facturilor emise, petenta arata ca, a înregistrat veniturile conform regulilor contabile și le-a inclus în categoria veniturilor impozabile la calculul rezultatului fiscal, conform normelor fiscale.

➤ în baza bonului de consum nr...../31.05.2012, prin articolul contabil 6022=3022, a înregistrat consumul de carburanți alocat transporturilor de balast în sumă de xxxxxx lei

Fața de starea de fapt prezentată, petenta afirmă că, există o legătură directă între veniturile realizate și cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor, fiind întrunite condițiile privind deducerea cheltuielilor cu carburanții, așa cum se precizează la art 19 alin.(1) din Codul fiscal coroborat cu pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

În ce privește procedura de recalculare a consumului de combustibil prezentat de organul de inspecție fiscală la pag. 13 din RIF, petenta prezintă următoarele critici:

➤ cu privire la distanța parcursă, organul de inspecție fiscală ia în considerare distanța rutieră dintre cele două localități (Sebiș-Buteni) ca fiind de 5 km, fără să indice sursa oficială a datelor luate în calcul. Mai mult, organul de inspecție fiscală nu stabilește locul de încărcare și locul de descărcare al balastului, pentru a determina cu exactitate distanța dintre cele două puncte. De asemenea, nu ține seama de operațiunile de manevrare a mijloacelor de transport efectuate la locurile de încărcare-descărcare pentru a fi avute în vedere la determinarea corectă a distanței parcurse;

➤ cu privire la consumul mediu/100 km luat în calcul de inspecția fiscală, nu se indică, de asemenea, sursa datelor și modul în care acesta a fost determinat, nu se ține seama de durata de funcționare a motorului și consumul de carburant pe perioada staționării cu motorul pornit în timpul operațiunilor de încărcare/descărcare, etc.

Invocând art. 6 alin. 1 din Legea nr.207/2015 petenta afirmă că, în cauza analizată, decizia organului de inspecție fiscală este axată, doar pe supoziții, nu este motivată în niciun fel și nici nu se întemeiază pe niciun fel de probe sau constatări concrete.

6. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente mărfurilor vândute, petenta arată că:

➤ în luna septembrie 2012 a transferat din contul 3028 în contul 371 materiale consumabile în valoare de xxxxx lei, în scopul de a fi vândute către SC IH și că operațiunea de transfer a dreptului de proprietate asupra bunurilor s-a concretizat în luna septembrie 2012 prin facturile nr.2022 în valoare de xxxx lei și nr..... în sumă de xxxx lei (total=xxxxx lei).

Aceste operațiuni au fost reflectate în conturile corespunzătoare de venituri și cheltuieli, așa cum rezultă din înregistrările contabile redată la pag. 13 din RIF.

Afirma că, într-adevăr în factura nr....., în coloana destinată înscrierii denumirii bunurilor livrate/serviciilor prestate, în mod eronat s-a înscris transport în loc să fie înscrisă denumirea bunurilor livrate, însă înregistrările contabile reflectă în mod fidel operațiunile economice care au avut loc, în aceste condiții, în opinia petentei, cheltuielile cu mărfurile vândute, înregistrate prin articolul contabil 607=371 /xxx lei, sunt aferente veniturilor din vânzarea mărfurilor potrivit facturii nr.2022, înregistrate prin articolul contabil 4111=707/ xxxx, fiind îndeplinite cerințele prevăzute la art. 19 alin.(1) din Codul fiscal

7. În legătură cu majorarea bazei de impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente seminței de grâu și îngrășământ complex, petenta arată că:

➤ a achiziționat în luna septembrie 2012 de la SC AT grâu destinat însămânțării și îngrășământ complex destinat acestei culturi. De asemenea, aferent terenului agricol în exploatare, s-au efectuat lucrări de cartare agrochimică și plan fertilizare executate de SC ML SRL.

➤ cu ocazia înființării culturii de grâu, a dat în consum sămânța de grâu și îngrășămintele chimice achiziționate, astfel ca, odată cu recunoașterea cheltuielilor au fost recunoscute și venituri din producția stocată (credit cont 711), acestea fiind ulterior stomate în baza documentului prin care se constată distrugerea integrală a culturii de către animalele sălbatice.

➤ cheltuielile efectuate sunt aferente activității desfășurate de societate și sunt deductibile la calculul profitului impozabil conform prevederilor art 19 alin.(1) din Codul fiscal

8. Majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxxxlei reprezentând cheltuieli aferente bunurilor și serviciilor achiziționate de la SC CC SRL și SC CI SRL, petenta arată că, organele de inspecție fiscală i-au refuzat dreptul de deducere a cheltuielilor generate de achizițiile de bunuri și servicii de la cele două societăți pe motiv că „, există suspiciunea unui posibil caracter fictiv și ilicit al operațiunilor comerciale înscrise în cuprinsul facturilor emise de către CC SRL și CI SRL [...]”, însă, aceste constatări consemnate în procesul verbal nr.402/11.11.2015 întocmit de către organele de inspecție fiscală aparținând AIF Arad, nu sunt confirmate de nici o instanță judecătorească din România pe baza unei soluții definitive și irevocabile.

Prezentand starea de fapt, petenta concluzionează că, deoarece bunurile au fost efectiv livrate (fapt dovedit prin factura prin care se transferă dreptul de proprietate) și ele au fost utilizate în baza bonului de consum pentru echiparea autovehiculelor utilizate în scopul prestării de servicii aducătoare de venituri impozabile pentru societate, iar serviciile achiziționate au fost de asemenea utilizate în scopul obținerii de venituri impozabile, sunt întrunite toate cerințele legale privind deductibilitatea fiscală a cheltuielilor în conformitate cu art. 19 alin.(1) și art. 21 alin.1 din Codul fiscal coroborat cu pct. 12 și pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 5 71/2003 privind Codul fiscal

Totodată, afirmă că, faptul că în anul 2014 cele două societăți se aflau în stare de dizolvare cu lichidare nu îndreptățește organul de inspecție fiscală de a suprima dreptul său de a deduce cheltuielile aferente achizițiilor efectuate de la cele două entități.

9. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxx lei urmare a vânzării unui activ imobilizat petenta susține că:

În mod netemeinic și nelegal, organele de inspecție fiscală reconsideră veniturile societății rezultate din vânzarea unui tractor către SC PT SRL prezentând situația de fapt precum și considerentele legale ale netemeinicii acestei concluzii, astfel:

➤ în baza facturii nr...../18.05.2012, a vândut către SC PT Agricoles SRL un tractor agricol marca, având motorul defect, cu valoarea de 8.870 lei + TVA xxxxx lei, operațiunea de vânzare fiind înregistrată în contabilitate conform referențialului contabil aplicabil la data operațiunii (O.M.F.P. nr.3055/2009)

➤ în baza documentului privind transferul dreptului de proprietate (factura) s-au recunoscut venituri din cedarea activelor (cont 7583) în sumă de xxxx lei, venituri impozabile din punct de vedere fiscal;

➤ în baza aceluiași document și a situației privind amortizarea activului cedat, s-au înregistrat cheltuieli din cedarea activelor, la nivelul valorii rămase de amortizat, în sumă de xxxxxx lei, cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, conform reglementărilor fiscale.

➤ utilajul defect a fost vândut către o *societate neafiliată* cu SC MT, aspect esențial constatat, menționat (pag. 18 din RIF) dar neluat în considerare de organele de inspecție fiscală la momentul deciziei, prețul de vânzare convenit între cele două părți fiind prețul de piață.

Având certitudinea că tranzacția s-a desfășurat între un client independent și un furnizor independent (dovadă relația de neafiliere dintre cele două părți) și fără ca organul de inspecție fiscală să constate și să probeze că tranzacția s-a desfășurat în condiții de concurență neloială, petenta concluzionează că nici una dintre condițiile care decurg din definirea prețului de piață nu a fost încălcată.

Cu toate acestea, petenta arată că, organul fiscal apreciază că prețul convenit între cele două părți independente nu se încadrează în valoarea de piață și că se impune aplicarea procedurii de reîncadrare a prețului tranzacției, încălcând unul

din principiile fundamentale ale fiscalității statuat la art.3 lit. b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal respectiv certitudinea impunerii.

Continuând în aceeași manieră abuzivă, în opinia petentei, organul de control a procedat la ajustarea veniturilor, considerând că acestea trebuiau majorate cu diferența dintre valoarea neamortizată a activului și valoarea rezultată în urma vânzării, în ce privește recunoașterea veniturilor, în opinia petentei organele de inspecție fiscală ignorând atât normele fiscale, cât și regulile contabile în materie.

A. III. Diferențe de impozit pe profit aferente anului 2013

1. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de 230.535 lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole, petenta arată că:

În data de 01.01.2012, între SC P.I SRL (actual I.H), în calitate de concedent, și M.T SRL, în calitate de subconcesionar, s-a încheiat, cu acordul proprietarului ASOCIAȚIA SEBIȘ, un contract de subconcesiune al cărui obiect îl reprezintă cedarea-preluarea în subconcesiune a suprafeței de xxxxx ha pășune, prețul contractului fiind de xx euro/ha/an, pe o durată de xx de ani de la data semnării contractului.

În legătură cu utilajele agricole la care se face referire în RIF, petenta arată că acestea au fost utilizate pentru înființarea culturilor agricole, inclusiv a culturilor cu cerealele recoltate și vândute în anul 2014, și că ele au fost supuse amortizării în condițiile prevăzute la art.24 alin.(2) din Codul fiscal, deprecierea ireversibilă a acestor utilaje agricole fiind recunoscută sub forma cheltuielilor cu amortizarea, fiind înregistrate în contabilitate conform normelor contabile aplicabile respectiv pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.5 și A.II.4

3. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.5, A.II.4 și A.III.2

4. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxx lei urmare vânzării unor autoturisme, petenta arată că:

➤ In baza facturii nr...../24.01.2013, s-a vândut către doamna R.E un autoturism Ford Fiesta cu suma de xxxx lei + TVA xxx lei și în baza facturii nr...../14.03.2013 s-a vândut către B.R un autoturism de aceeași marcă cu suma de xxxxxx lei + TVA xxxxx lei. Operațiunile de vânzare au fost înregistrate în contabilitate conform reglementărilor contabile aplicabile societății la acea dată (O.M.F.P. nr.3055/2009), astfel:

- în baza documentelor privind transferul dreptului de proprietate (facturi) s-au recunoscut venituri din cedarea activelor (cont 7583), venituri impozabile din punct de vedere fiscal;

- în baza aceluiași documente și a situației privind amortizarea activelor cedate, s-au înregistrat cheltuieli din cedarea activelor, la nivelul valorii rămase de amortizat, cheltuieli deductibile, în opinia sa, la calculul rezultatului fiscal, conform reglementărilor legale

Având certitudinea că fiecare tranzacție s-a desfășurat între un client independent și un furnizor independent (dovadă relația de neafiliere dintre cele două părți) și fără ca organul de inspecție fiscală să constate și să probeze că tranzacția s-a desfășurat în condiții de concurență neloială, petenta concluzionează că nici una dintre condițiile care decurg din definirea prețului de piață nu a fost încălcată de petentă.

Cu toate acestea, petenta arată că, organul fiscal apreciază că prețul convenit între cele două părți independente nu se încadrează în valoarea de piață și că se impune aplicarea procedurii de reîncadrare a prețului tranzacției, încălcând unul din principiile fundamentale ale fiscalității statuat la art.3 lit. b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal respectiv certitudinea impunerii.

Continuând în aceeași manieră abuzivă, în opinia petentei, organul de control a procedat la ajustarea veniturilor, considerând că acestea trebuiau majorate cu diferența dintre valoarea neamortizată a activului și valoarea rezultată în urma vânzării, în ce privește recunoașterea veniturilor, în opinia petentei organele de inspecție fiscală ignorând atât normele fiscale, cât și regulile contabile în materie.

5. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxx lei reprezentând amortizarea unui apartament, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.4 și A.II.2

6. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismelor, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct. A.I.3 și A.II.1

A.IV. Diferențe de impozit pe profit aferente anului 2014

1. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole, petenta arată că, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a amortizării aferente unui utilaj (remorcă sărăriță) pe motiv că nu a desfășurat activitatea de dezăpezire, cu precizarea că, prin construcția sa, utilajul în cauză poate fi întrebuințat și pentru anumite lucrări agricole, astfel încât societatea petenta a folosit utilajul pentru fertilizarea culturilor agricole înființate în anul 2014.

2. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.5, A.II.4 și A.III.2, III.3

3. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament, petenta reiterează aceleași motive prezentate detaliat la pct.A.I.4, A.II.2, A.III.5)

4. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxxx lei, petenta susține că deține documentele de achiziție și de consum care au fost puse la dispoziția organelor fiscale pe parcursul desfășurării inspecției, și că achizițiile de bunuri au fost efectuate fie în scopuri administrative, fie în scopul echipării utilajelor care au contribuit la realizarea veniturilor, în aceste condiții cheltuielile efectuate reprezentând cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal așa cum se prevede la art. 21 alin.(1) din Codul fiscal.

5. În legătură cu majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de 24.807 lei, petenta susține că, în adoptarea deciziei sale, organul de control se limitează doar la vizualizarea facturii nr...../09.12.2014 emisă către EL SRL, fără să facă o analiză a informațiilor înscrise în coloana destinată bunurilor livrate/serviciilor prestate. Astfel, în opinia sa, organul de inspecție fiscală nu concluzionează dacă avansul înscris în factură a fost încasat și nici dacă suma aferentă prestației facturate a fost înregistrată în contul de venituri și dacă a fost fiscalizată prin includerea ei în cadrul veniturilor impozabile, limitându-se în a preciza doar că soldul acestei facturi este 0, comportament contrar cerințelor art. 6 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În aceste condiții, consideră că, în baza prevederilor art. 19 alin.1 din Codul fiscal coroborat cu pct.12 din Normele metodologice, petenta consideră că este îndreptățită să deducă cheltuielile cu consumul de combustibil, acesta fiind aferent veniturilor realizate.

B. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

Petenta arată că TVA stabilit suplimentar este aferent în principal unor cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, iar din lectura Raportului de inspecție fiscală se poate observa că, pentru cheltuielile pentru care nu s-a acordat drept de deducere la calcul impozitului pe profit s-a colectat TVA suplimentară ori nu s-a acordat drept de deducere a TVA, organele fiscale invocând că acele operațiuni nu ar fi fost destinate utilizării operațiunilor taxabile.

În acest sens, petenta arată că, în conformitate cu prevederile Codului fiscal în vigoare și ale legislației derivate în materie fiscală, între cheltuiela nedeductibilă la calculul impozitului pe profit și TVA nedeductibilă aferentă acelor cheltuieli legiuitorul nu a prevăzut nicio legătură. Mai mult, în materie de TVA, invocă Directiva 2006/112 care a consacrat principiul neutralității fiscale, potrivit căreia se urmărește ca reglementările fiscale să aibă un caracter neutru și să asigure același impact. Afirmă astfel că, o operațiune nu poate fi taxată de două ori, în condițiile în

care operațiunea sa nu s-a încadrat în niciuna din situațiile prevăzute în mod expres de lege, unde taxa nu poate fi dedusă.

B.1. Cu privire la TVA colectată suplimentar în sumă de xxxx lei

1. Cu privire la suma de xxxxx lei aferentă consumului de combustibil, petenta arată că, în baza contractului de închiriere utilaje nr...../06.06.2011, încheiat între MT SRL, în calitate de proprietar/locatar și P.I SRL, în calitate de chiriaș/locatar, locatorul a pus la dispoziția locatarului un tractor (.....) și un autocamion (.....). Activele au fost puse la dispoziția locatarului în regim de închiriere, prețul chiriei, convenit prin contract, fiind de xxxxx lei.

În acest sens, petenta arată că a emis factura către client în valoare totală de xxxx lei și a colectat taxa în sumă de xxxxx lei, operațiunea fiind taxată de societatea petentă prin colectarea taxei, în baza impozabilă regăsindu-se și combustibilul achiziționat în scopul realizării contractului. Prin urmare, în opinia sa, combustibilul achiziționat a fost utilizat în scopul operațiunilor taxabile ale societății și nu a fost utilizat în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, așa cum așa cum în mod greșit concluzionează organele de inspecție fiscală.

În consecință, în opinia petentei operațiunea nu poate fi asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată neavând obligația să taxeze de două ori consumul de combustibil, iar organul de inspecție fiscală nu este îndreptățit să perceapă de două ori TVA.

2 Cu privire la suma de xxxxx lei aferentă consumului de combustibil pentru vânzarea de balast către A.C SRL, petenta reiterează aceleași motivații expuse pe larg în cuprinsul pct. A.II 5 cu privire la impozitul pe profit

În plus, petenta susține că, prin factura emisă către client se face dovada faptului că operațiunea a fost supusă taxei, iar în baza impozabilă se regăsește și combustibilul achiziționat în scopul realizării contractului.

Prin urmare, în opinia petentei, combustibilul achiziționat a fost utilizat în scopul operațiunilor taxabile ale societății și nu a fost utilizat în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, așa cum în mod greșit concluzionează organele de inspecție fiscală. În consecință, operațiunea nu poate fi asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată și societatea nu are obligația să taxeze de două ori consumul de combustibil, iar organul de inspecție fiscală nu este îndreptățit să perceapă de două ori TVA.

3. Cu privire la suma de xxxxx lei aferentă achizițiilor de la firma A.T SRL, petenta arată că, a achiziționat în luna septembrie 2012 de la A.T SRL grâu destinat însămânțării și îngrășământ complex destinat acestei culturi, iar așa cum s-a menționat și în RIF, cu ocazia înființării culturii de grâu a fost dată în consum sămânța de grâu și îngrășămintele chimice achiziționate.

Odată cu recunoașterea cheltuielilor au fost recunoscute și venituri din producția stocată (credit cont 711), însă acestea au fost ulterior stonate în baza

documentului prin care s-a constatat distrugerea integrală a culturii de către animalele sălbatice, document pus la dispoziția organelor de control pe parcursul desfășurării inspecției fiscale.

Astfel, în opinia sa, în fapt cultura a fost distrusă în întregime și ea nu a putut fi valorificată fiind întrunite condițiile prevăzute la art. 128 alin(8) litb) din Codul fiscal.

4. Cu privire la suma de xxxxx lei aferentă facturii nr..... emisă către IH SRL petenta reiterează aceleași motivații expuse pe larg în cuprinsul pct. II 6 cu privire la impozitul pe profit.

În plus, afirmă că, prin factura emisă către clientul său se face dovada faptului că operațiunea a fost supusă taxei, sens în care invocă principiul neutralității fiscale consacrat prin Directiva 2006/112 potrivit căruia o operațiune nu poate fi taxată de două ori, în condițiile în care, în opinia sa, operațiunea nu se încadrează în situațiile prevăzute în mod expres de lege unde taxa nu poate fi dedusă, iar în baza prevederilor art. 145 alin.2 din Codul fiscal este îndreptățită să deducă TVA aferentă achizițiilor și nu poate fi obligată la taxarea dublă a aceleiași operațiuni.

5 Cu privire la suma de xxxx lei aferentă consumului de combustibil petenta reiterează aceleași motivații expuse pe larg în cuprinsul secțiunii referitoare la impozitul pe profit.

În plus, afirmă că, prin factura emisă către clientul său se face dovada faptului că operațiunea a fost supusă taxei, sens în care invocă principiul neutralității fiscale consacrat prin Directiva 2006/112 potrivit căruia o operațiune nu poate fi taxată de două ori, în condițiile în care, în opinia sa, operațiunea nu se încadrează în situațiile prevăzute în mod expres de lege unde taxa nu poate fi dedusă, iar în baza prevederilor art. 145 alin.2 din Codul fiscal este îndreptățită să deducă TVA aferentă achizițiilor și nu poate fi obligată la taxarea dublă a aceleiași operațiuni.

6 Cu privire la suma de xxxxx lei aferentă consumului de piatră achiziționată de la SRL, petenta afirmă că, în fapt piatra achiziționată a fost dată în consum și a fost utilizată pentru amenajarea unor căi de acces din incinta societății și că piatra achiziționată nu a fost utilizată în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, așa cum în mod greșit concluzionează organele de inspecție fiscală și în consecință, în opinia sa, operațiunea nu poate fi asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată, în condițiile în care operațiunea sa nu se încadrează în situațiile prevăzute în mod expres de lege, unde taxa nu poate fi dedusă, iar în baza prevederilor art. 145 alin.2 din Codul fiscal este îndreptățită să deducă TVA aferentă achizițiilor și nu poate fi obligată la taxarea dublă a aceleiași operațiuni.

B.2. Cu privire la TVA stabilită suplimentar în sumă de xxxxxx lei sub forma TVA nedeductibilă

1. Cu privire la TVA aferentă unor achiziții intracomunitare în sumă de xxxx lei petenta arată că, organele de inspecție fiscală refuză societății dreptul de deducerea a TVA aferentă achizițiilor intracomunitare de anvelope de diferite dimensiuni efectuate de la societatea - Germania, în condițiile în care a utilizat aceste anvelope pentru echiparea mijloacelor de transport din dotare.

Afirmă că, achiziția intracomunitară a fost înregistrată în evidențele contabile și fiscale, iar taxa a fost dedusă prin mecanismul taxării inverse pe baza articolului contabil 4426 = 4427 și a fost raportată prin decontul corespunzător perioadei fiscale în care a avut loc achiziția atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă.

2. Cu privire la TVA în sumă de xxxxx lei aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de la SC CC SRL și SC CI SRL, petenta arată că, organele de inspecție fiscală refuză societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de la cele două societăți pentru motivul că „există *suspiciunea* unui *posibil* caracter fictiv și ilicit al operațiunilor comerciale înscrise în cuprinsul facturilor emise de către SC CC SRL și SC CI SRL [...]” și pentru motivul că „[...] așa cum se menționează în Procesul verbal nr.....2/11.11.2015, conform datelor extrase din baza de date ANAF, C-linx-Declarații informative cod 394 a rezultat că societățile furnizoare de bunuri SC CC SRL și SC CI SRL NU DECLARA LIVRĂRI către SC MT SRL”. în condițiile în care caracterul fictiv și ilicit al operațiunilor la care se face referire în procesul verbal nr.xxxx/11.11.2015 întocmit de către organele de inspecție fiscală aparținând AIF Arad, nu sunt confirmate de nici o instanță judecătorească din România pe baza unei soluții definitive și irevocabile.

Astfel, în opinia sa, decizia organului fiscal nu este conformă cu dispozițiile art. 6 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În motivarea acestui capăt de cerere petenta invocă **cauza Gabor Toth împotriva Nemzeti Ado - es Vamhivatal Eszak - magyarorszdggi Regionális Ado Foigazgatósaga (Hotărârea Curții - Camera a treia din 6 septembrie 2012 în cauza C-324/11)**, concluzionând că neregulile fiscale și chiar penale săvârșite de către o altă societate comercială aflată în amonte nu îi pot fi imputate de o asemenea manieră încât să afecteze dreptul de deducere, întrucât, așa cum a reținut CJUE, acest fapt ar induce încălcarea principiului fundamental în materie de TVA al neutralității acestui impozit indirect.

3. Cu privire la TVA în sumă de xxxxx lei aferentă vânzării unui apartament, petenta arată că, în baza facturii nr...../26.11.2009 emisă de SC DT SRL și a contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...../26.02.2010, a achiziționat un apartament situat în Arad, în calitate de cumpărător petenta aplicând taxarea inversă în sensul că a colectat și a dedus TVA în sumă de xxxxx lei.

Arata că, în baza facturii nr...../08.07.2014 și a contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...../08..07.2014 MT vinde apartamentul în cauză către BT IFN (și *nu către OP SRL*, cum se menționează la pag.51 din RIF), entitate înregistrată în scopuri de TVA, având CIF, în același regim al taxei în care a fost achiziționat bunul imobil.

În aceste condiții petenta consideră că nu sunt aplicabile dispozițiile referitoare la ajustarea taxei aferente bunurilor de capital și că își menține dreptul de deducere exercitat prin deducerea și colectarea simultană a taxei la cumpărarea imobilului.

4. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând TVA nedeductibilă aferentă autoturismelor achiziționate în leasing financiar, petenta arata că, în luna ianuarie 2013 a achitat valoarea reziduală aferentă celor două autoturisme Ford achiziționate în regim de leasing financiar și a dedus taxa înscrisă în facturile emise de societatea de leasing, autoturisme care au fost vândute de societate în lunile ianuarie și martie 2013.

Din facturile emise către cumpărători, rezultă că autoturismele au fost vândute în regim de taxare, iar societatea a colectat taxa aferentă activelor cedate.

Prin urmare, în opinia petentei plata anticipată a valorii reziduale a autoturismelor s-a făcut în scopul vânzării acestora, fiind îndeplinite atât cerințele prevăzute la art 145 alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

5. Referitor la suma de xxxx lei reprezentând TVA nedeductibilă aferentă combustibilului achiziționat petenta reiterează aceleași motivații expuse pe larg în cuprinsul secțiunii referitoare la impozitul pe profit, cu mențiunea că, acest combustibil achiziționat a fost utilizat în scopul obținerii de venituri impozabile conform art. 145 alin.2 lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

6. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând TVA nedeductibilă aferentă serviciilor de cartare agrochimică, petenta susține că:

În baza contractului de prestări servicii încheiat în anul 2012 între M LAB SRL, în calitate de furnizor și MT SRL, în calitate de beneficiar, furnizorul a prestat servicii constând în cartare agrochimică și plan de fertilizare a terenului, pe baza analizelor de sol, aferente unei suprafețe de xxxx ha aflată în exploatarea societății MT.

Astfel, arată că, pentru serviciile prestate, materializate în planurile de fertilizare întocmite de furnizor pe baza analizelor de sol și predate beneficiarului, furnizorul de servicii a emis factura nr.200/23.10.2012, în valoare totală de xxxxxx lei, din care TVA xxxxx lei și că în baza planului de fertilizare, societatea petentă a efectuat în perioadele următoare lucrările de fertilizare necesare îmbunătățirii calității terenului din exploatare, lucrări care au condus în cele din urmă la obținerea veniturilor din producția agricolă, venituri incluse în sfera de aplicare a TVA și supuse taxării, conform reglementărilor fiscale.

Prin urmare, în opinia petentei, are drept de deducere a TVA aferentă serviciilor achiziționate, așa cum prevede art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017 emisa de Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, înregistrată la A.J.F.P Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu sub nr...../20.06.2017

Petenta MT S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017, solicitând admiterea contestației, anularea deciziei contestate și exonerarea sa de la plata sumelor de xxxxxx lei reprezentând dobânzi și de xxxx lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, a impozitului pe salarii, contribuțiilor aferente salariilor și TVA suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. F-AR/14.02.2017 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul AJFP Arad.

În cuprinsul contestației petenta arată că, Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017 a fost emisa de SFO Ineu în urma emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. F-AR..../14.02.2017 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul AJFP Arad, fiind stabilite dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, a impozitului pe salarii, contribuțiilor aferente salariilor și TVA suplimentară calculate în sarcina sa prin această decizie de impunere.

Astfel, arată că, Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr./10.04.2017 emisa de Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu este *subsecventa* Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. F-AR/14.02.2017 emisa de AIF din cadrul AJFP Arad și că împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR din 14.02.2017 emisa de către AIF din cadrul AJFP Arad a formulat contestație în contencios administrativ, înregistrată la AJFP Arad sub nr./05.04.2017, contestație care nu a fost soluționată până la data formulării celei de-a doua contestații.

Prin urmare, apreciază că stabilirea accesoriilor în sarcina sa este neteineinică și nelegală, având în vedere faptul că debitul pentru care au fost calculate nu este datorat potrivit principiului *accessorium sequitur principalem*, în opinia sa, neexistând o obligație principală nu poate exista nicio obligație accesorie.

În continuare petenta aduce aceleași critici ca și în contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. F-TM/14.02.2017, critici prezentate pe larg în cele ce preced motiv pentru care nu vor mai fi reluate.

Pentru considerentele prezentate în cuprinsul ambelor contestații petenta solicită anularea celor două decizii și exonerarea sa de la plata obligațiilor principale și accesorii stabilite prin deciziile contestate.

II. Prin Decizia de impunere F-AR nr./14.02.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice încheiată la MT S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare, astfel:

În ceea ce privește impozitul pe profit, perioada verificată fiind 01.01.2011 - 31.12.2015:

- impozit pe profit în suma de xxxxxx lei;

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, perioada verificată fiind 01.01.2011 – 30.04.2016

- taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxxx lei;

Cu privire la impozitul pe profit

ANUL 2011

1. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente consumului de combustibil în baza bonului de consum nr. xx din data de 28.02.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna februarie 2011, în baza bonului de consum nr.2 din data de 28.02.2011, a fost înregistrată pe cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil cantitatea de xxxx litri motorină, reprezentând contravaloarea a xxxxxx lei. În afara acestui bon de consum petenta nu a prezentat o evidență a consumului de combustibil (fișa de magazie) sau o notă de calcul din care să reiasă modul și scopul în care a fost utilizat acest combustibil.

În condițiile în care întreaga cantitate de combustibil eliberată în consum a fost înregistrată în evidența pe baza unor bonuri fiscale, pe care (parțial) au fost înscrise numerele unor autovehicule existente în patrimoniul petentei, fără ca pentru acestea petenta să dețină o factură fiscală de achiziție de combustibil, organele de inspecție fiscală pe baza documentelor justificative prezentate au stabilit că, din întreaga contravaloare a combustibilului dat în consum, în luna februarie 2011, petenta poate justifica pe baza de documente înregistrarea acestora în evidența contabilă numai pentru suma de xxxxx lei aferentă activității de transport, bonurile fiscale de achiziție combustibili în suma de xxxxxx lei alocate altor activități decât cele de transport, nu pot dobândi calitatea de document justificativ în condițiile legii.

În consecință, organele de inspecție fiscală au considerat suma de xxxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, o cheltuială nedeductibilă la calculul masei profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2011, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 44 din HG nr.44/2004 coroborat cu art.6 alin.1 și 2 din Legea nr.82/1991.

2. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând combustibilul consumat în executarea contractului de închiriere utilaje încheiat cu S.C. PI S.R.L. (actual

IH) organele de inspecție fiscală au constatat că numai o mica parte din aceasta cantitate a fost achiziționata pe baza unor bonuri fiscale care conțin numerele de înmatriculare ale celor doua vehicule alocate contractului, contravaloarea acestora fiind prezentata in anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală. Pentru restul contravalorii carburantului dat in consum petenta nu a deținut documente justificative de achiziție, bonul fiscal servind numai ca si dovada a plății.

Prin urmare, organele de inspecție au procedat la stabilirea contravalorii combustibilului dat in consum si pentru care petenta nu deține documente justificative, astfel :

- valoare totala combustibil alocat contractului conform situației prezentate = xxxxx lei

- valoare totala combustibil achiziționat pe baza de bon fiscal având înscris numărul de înmatriculare = xxxxxxxx lei ;

- valoare totala combustibil achiziționat pe baza de bon fiscal având înscris numărul de înmatriculare = xxxx lei.

- valoare totala nedeductibila = xxxx lei (xxxxx lei - xxxxx lei - xxxx lei,, modalitatea de calcul si de repartizare pe luni si trimestre calendaristice fiind prezentata in anexa nr. 6 la Raportul de inspecție fiscală.

In consecința, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de 64.490 lei înregistrata in evidenta contabila fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2011 fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal si ale art. 6 alin. (1) si (2) din Legea nr. 82/1991 republicata, cu modificările si completările ulterioare.

3. Referitor la suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui autoturism, din verificarea efectuata asupra documentelor puse la dispoziție organele de inspecție fiscală au constatat faptul ca in anul 2011 petenta a înregistrat in evidenta contabila in contul de cheltuieli 6811 amortizarea aferenta a doua autoturisme marca Ford, in baza contractului de leasing financiar pentru autoturismele marca Ford Fiesta, respectiv Contractul nr. si Contractul nr.

Petenta nu a întocmit niciun fel de documente justificative respectiv foi de parcurs din care sa rezulte modul în care aceste autoturisme au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile si persoana care le-a utilizat.

Având in vedere faptul ca petenta nu a avut angajat personal cu atribuții de conducere, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceasta nu poate deduce la calculul impozitului pe profit prin intermediul amortizării fiscale numai cota parte din amortizare si anume cea aferenta unui singur autoturism din cele două, respectiv cel destinat personalului cu funcții de administrare.

Prin urmare s-a stabilit ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, amortizarea aferenta autoturismului marca Ford conform Contractului nr. si înregistrata in contul, in suma de xxxxxx defalcarea acestei sume pe trimestre calendaristice fiind prezentata in anexa nr.7 la Raportul de inspectie fiscala.

4. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament, din verificările efectuate s-a constatat faptul ca petenta a înregistrat în anul 2011 in evidenta contabila în contul 6811/apartament, amortizarea aferenta unui apartament situat in Mun. Arad, str., nr., Jud. Arad, in suma totala de xxxxx lei.

Avand în vedere faptul ca la adresa din Mun. Arad,Jud. Arad. petenta nu a deschis punct de lucru sau sediu secundar si apartamentul in cauza nu a fost dat in folosința vreunui salariat ori administrator ca si locuința de serviciu si nu a fost închiriat terților, organele de inspectie fiscala au stabilit ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit amortizarea în sumă de xxxx lei înregistrata în contul 6811 aferenta apartamentului situat în Mun. Arad.

5. Referitor la suma de xxxxxlei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, în urma verificărilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat că, in perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, petenta a înregistrat in evidenta sa contabila achiziții de combustibil auto pe baza unor bonuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de către legislația in vigoare, deoarece fie nu au înscrise numărul de înmatriculare al autovehiculelor, fie destinația data acestor achiziții, conform celor înscrise pe ele (utilaj, rezervor) nu permite utilizarea lor ca si document justificativ.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat faptul ca documentele de achiziție, respectiv bonurile fiscale de achiziție combustibili in suma de xxxx lei, nu pot dobândi calitatea de document justificativ motiv pentru care au considerat suma de xxxxlei înregistrata in evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ, drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2011.

6. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente anvelopelor date in consum, in urma verificărilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat că, în cursul lunii februarie 2011, petenta a înregistrat in evidenta contabila si in contul de cheltuieli 6024, in contrapartida cu contul 3024 suma de xxxxxx lei, reprezentând cheltuieli cu alte materiale consumabile, respectiv darea in consum a unui număr de 30 anvelope auto reșapate, si pentru a căror proveniența a prezentat organelor de inspectie fiscala factura nr.32/22.02.2011, factura emisa de către societatea M SRL CUI , cu domiciliul fiscal in localitatea judetul, factura care a fost evidențiată in aceeași luna in evidenta contabila prin intermediul articolului contabil 3024=401.

Deoarece petenta nu a făcut dovada îndeplinirii condițiilor prevăzute de dispozițiile legale pentru a beneficia de deducerea cheltuielilor la calculul masei

profitului impozabil in suma totala de 39.919 lei aferente achiziționării acestor materiale consumabile (anvelope), in baza art. 72 si art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu art. 11, alin. (1) si art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare respectiv pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal si art. 6 alin. (1) si (2) din Legea nr. 82/1991 Legea contabilității, organele de inspecție fiscala au considerat suma de xxxxxx lei drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil și respectiv a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2011.

7. Referitor la majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxx lei, din verificarea efectuata a rezultat faptul ca prin articolul contabil 4111=704 întocmit in roșu in luna octombrie 2011 petenta a stornat venituri (cont 704) în suma de xxxxx lei, stornare care nu a avut la baza niciun fel de document justificativ (factura) si niciun fel de explicație din care sa rezulte fenomenul economic care a generat-o, înregistrarea fiind operata direct in contabilitatea petentei in lipsa oricarui fel de document justificativ. Stornarea nu a afectat valoarea taxei pe valoarea adăugata colectata, stornarea fiind operata strict asupra contului 704 „Venituri din prestări servicii”, nefiind înregistrata in jurnalul pentru vânzări al societății verificate întocmit pentru luna octombrie 2011.

Deoarece petenta nu a prezentat documente justificative privind înregistrarea in contabilitate a acestei operațiuni de stornare, organele de inspecție fiscală au reîntregit veniturile impozabile aferente anului 2011 cu suma de xxxxx lei stabilind venituri suplimentare la calculul masei profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2011.

ANUL 2012

1.Referitor la suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui autoturism, organele de inspecție fiscală au stabilit ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent anului 2012 amortizarea aferenta autoturismului marca conform Contractului nr. si înregistrata in contul, in suma de xxxxx lei defalcarea acestei sume pe trimestre calendaristice fiind prezentata in anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscala.

2. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament organele de inspecție fiscală au stabilit ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent anului 2012 amortizarea în sumă de xxxxx lei înregistrata în contul 6811 aferenta apartamentului situat în Mun. Arad, având în vedere faptul ca la adresa din Mun. Arad, xxxxxxxx petenta nu a deschis punct de lucru sau sediu secundar si apartamentul in cauza nu a fost dat in folosința vreunui salariat ori administrator ca si locuința de serviciu si nu a fost închiriat terților.

3. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole, din verificările efectuate s-a constatat că petenta a înregistrat in evidenta contabila în anul 2012, in contul 6811 amortizarea aferenta unor utilaje

agricole în suma totală de xxxxx lei, fără ca petenta să fi desfășurat activitate de producție agricolă în anul 2012 sau să fi prestat servicii constând în arat, semănat, recoltat sau ca aceste utilaje ar fi fost închiriate de către petentă altor persoane juridice în vederea obținerii de venituri.

4. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibili organele inspecție fiscală au constatat că, în anul 2012, petenta a înregistrat în evidența sa contabilă achiziții de combustibil auto pe baza unor bonuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de către legislația în vigoare, deoarece fie nu au înscrise numărul de înmatriculare al autovehiculelor, fie destinația dată acestor achiziții, conform celor înscrise pe ele (utilaj, rezervor) nu permite utilizarea lor ca și document justificativ, motiv pentru care au considerat suma de xxxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuieli nedeductibile la calculul masei profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2012.

5. Referitor suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii aferent balastului livrat către S.C. AC S.R.L, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta poate justifica ca fiind alocată transportului pe ruta Sebiș - Buteni numai cantitatea de xxx l combustibil, din totalul de xxxxx l care au fost dați în consum conform bonului de consum nr. .../31.05.2012, valoarea acestuia fiind de xxxxx lei și că pentru diferența valorică de xxxxx lei, petenta nu poate pune la dispoziție documente justificative care să stea la baza înregistrării în contabilitate a acestei cheltuieli.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de xxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, este cheltuieli nedeductibile la calculul masei profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2012.

6. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente mărfurilor vândute, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că, în luna septembrie 2012, petenta a emis către firma IH SRL, factura/21.09.2012 în valoare de xxxxxx lei cu o TVA aferentă în suma de xxxxx lei, reprezentând conform celor înscrise pe aceasta ” transport auto ” deși aceasta factură a fost reflectată în contabilitatea petentei ca un venit obținut din vânzarea mărfurilor.

Având în vedere că această greșeală de contabilizare nu a fost regularizată până la finalul anului 2012, organele de inspecție fiscală au stabilit că, în mod greșit petenta a înregistrat un venit aferent unui serviciu de transport (într-un cont în care se reflecta venitul obținut din vânzarea mărfurilor), operațiunea în sine constând în servicii de transport marfă și nu vânzări de mărfuri, și tot în mod greșit s-a descărcat gestiunea de mărfuri, cu suma de xxxxx lei întrucât conform documentelor puse la dispoziție petenta nu a realizat o livrare de mărfuri, iar în contul 607 se înregistrează costul mărfurilor vândute, încălcând prin aceasta prevederile pct.36 (2) din OMFP 3055/2009.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de xxxxxlei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, drept

cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2012.

7. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu samanta de grau si ingrasamant complex

In urma verificarii efectuate a rezultat faptul ca in luna septembrie anul 2012, petenta a achiziționat semințe de grau in valoare de xxxxx lei precum si ingrasaminte chimice in valoare de lei în baza facturilor nr. si(anexa nr.12) emise de catre firma AT SRL.

Inițial acestea au fost date in consum pe baza conturilor de cheltuieli din clasa 6, iar ulterior, în luna decembrie 2012, aceste înregistrări contabile au fost stornate, fara insa a fi stornata si cheluilala care le-a generat initial.

Având in vedere că petenta nu a putut face dovada înființării culturii de grâu pe de-o parte, iar pe de altă parte a faptului că aceasta a fost complet distrusa de catre animalele sălbatice si domestice așa cum a susținut in nota explicativă, organele de inspectie fiscală au considerat că petenta a încălcat prevederile art.21, alin.(4) lit.c din Codul fiscal si ale pct.42 din HG 44/2004 iar cheltuiala în suma de xxxxxx lei este nedeductibila la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit aferent anului 2012 conform anexei nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

De asemenea, s-a constatat că, in luna octombrie 2012, au fost achiziționate de la ML SRL in baza facturii 200 in valoare fara TVA de xxxxxx lei, servicii constând in cartare agrochimica pe o suprafata de xxxxx hectare, in condițiile in care, la data prestarii lor petenta nu deținea teren agricol in proprietate sau in arenda, contravaloarea acestora fiind înregistrata in contul 628 « Cheltuieli cu alte servicii executate de terti ».

Astfel s-a stabilit că petenta a incalcat prevederile art.21, alin.(1) din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala considerand ca si cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit aferent anului 2012, suma de xxxxxxxx lei.

8. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente bunurilor si serviciilor achiziționate de la CC si CI S.R.L.

In urma verificării efectuate a rezultat faptul ca petenta a înregistrat in evidenta contabila achiziții de la CC S.R.L. si CI S.R.L. în legătură cu care exista suspiciunea unui posibil caracter fictiv si ilicit al operațiunilor înscrise in cuprinsul facturilor emise de catre aceste două firme, acestea conform cercetărilor făcând parte dintr-un lant de societati constituit in vederea producerii unor fraude fiscale, iar prin introducerea acestora in acest circuit al documentelor se ascunde si/sau se disimulează proveniența si circuitul real al mărfurilor, tocmai in scopul introducerii ideii de comerț efectuat cu buna credinta, îngreunând efectuarea verificărilor, descoperirea si probarea fraudei si facilitând partenerilor deducerea ilicita a T.V.A.

Deoarece petenta nu a facut dovada îndeplinirii condițiilor prevăzute de dispozițiile legale pentru a beneficia de deducerea cheltuielilor in suma totala de xxxxx lei aferente achiziționării acestor bunuri/servicii, organele de inspectie

fiscala au considerat suma de xxxxx lei ca și cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent anului fiscal 2012.

9. Referitor la majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxxx lei urmare a vânzării unui activ imobilizat:

În urma verificării efectuate a rezultat faptul ca, în luna aprilie 2012, petenta a scos din gestiune un activ și anume tractor agricol, activ care a fost achiziționat în luna februarie 2011 cu un pret fara TVA în suma de xxxx lei. Firma furnizoare B&G SRL - Timișoara figura ca și societate radiata de la data începerii inspecției fiscale și nu a declarat aceasta livrare în beneficiul MT SRL, astfel cum rezulta din declarația cod 394 aferenta anului 2011.

Totodată s-a constatat că scoaterea din gestiunea petentei s-a efectuat prin vânzare către firma PTA SRL, societate neafiliata cu SC MT SRL, la un pret de vânzare de xxxxlei cu o taxa pe valoarea adaugata în suma de xxxxx conform facturii nr...../18.05.2012. Anexat acestei facturi s-a prezentat un proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe pe care s-a înscris cauza scoaterii din funcțiune și anume « motor defect » .

Ținând cont de faptul ca petenta nu au putut prezenta documente din care sa rezulte ca vânzarea acestui activ a fost efectuată la valoarea de piata, neexistând un raport de evaluare, organele de inspecție fiscala au considerat, în urma reîncadrării efectuate, ca petenta nu a realizat un venit la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2012 în suma de xxxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizata la data scoaterii din funcțiune a mijlocului fix (105.258 lei) și contravaloarea incasata pentru acesta (xxxxx lei).

ANUL 2013

1. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole, din verificările efectuate s-a constatat că petenta a înregistrat în evidenta contabila în anul 2013, în contul 6811 amortizarea aferenta unor utilaje agricole în suma totală de xxxxx lei, fără ca petenta să fi desfășurat activitate de producție agricola în anul 2013 sau să fi prestat servicii constând în arat, semănat, recoltat sau ca aceste utilaje ar fi fost închiriate de către petentă altor persoane juridice în vederea obținerii de venituri.

Pe cale de consecinta, în baza art. 21, alin.(1) coroborat cu art. 24, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile și modificarile ulterioare organele de inspectie fiscala au stabilit ca și cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit suma de xxxxx lei reprezentând amortizare înregistrata de către societate aferenta utilajelor neutilizate, situație prezentata în anexa nr.7 la Raportul de inspectie fiscala.

2. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, organele inspecție fiscală au constatat că, în anul 2013, petenta a înregistrat în evidenta sa contabila achiziții de combustibil auto pe baza unor bonuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de către legislația în vigoare, deoarece fie nu înscrise numărul de înmatriculare al autovehiculelor, fie destinația data acestor achiziții, conform celor înscrise pe ele (utilaj, rezervor) nu permite utilizarea lor ca

si document justificativ, motiv pentru care au considerat suma de xxxxx lei inregistrata in evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ, drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2013

3. Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii din verificarea efectuata a rezultat faptul ca in lunile iunie, iulie si septembrie 2013, petenta a dat in consum următoarele cantități de combustibil :

- in luna iunie conform bonului de consum nr...../28.06.2013 cantitatea de 1.157 litri in valoare de xxxxxx lei ;

- in luna iulie conform bonului de consum nr..../31.07.2013 cantitatea de 1.000 litri motorina in valoare de xxxxx lei ;

-in luna septembrie conform bonului de consum nr.7/30.09.2013 cantitatea de 8.699 litri motorina in valoare de xxxxxxxx lei.

Avand in vedere ca, din documentele prezentate nu a rezultat scopul in care acest combustibil a fost eliberat în consum, precum si faptul că petenta nu a prezentat documente sau calcule din care sa reiasă faptul ca aceste consumuri au avut legătura cu activitatea economica a petentei, organele de inspectie fiscala au stabilit că petenta nu poate justifica ca fiind alocata operatiunilor sale cantitatea totala de 6.400 litri combustibil in valoare totala de xxxxxx lei, petenta neputând pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative care au stat la baza înregistrării in contabilitate a acestei cheltuieli.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit suma de xxxxxxxxlei înregistrată în evidenta contabilă fara a avea la baza un document justificativ, drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2013.

4. Referitor la majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxxx lei urmare vânzării unor autoturisme , în urma verificarii efectuate a rezultat faptul ca in trimestrul I 2013 petenta a vandut in favoarea unor persoane fizice, neafiliate petentei, 2 automobile Ford Fiesta dupa cum urmează :

- cu factura/24.01.2013 a fost vandut catre doamna RE un autoturism Ford Fiesta cu valoarea de xxxxx lei la care se adăuga TVA in suma de xxx lei ;

- cu factura/14.03.2013 a fost vândut catre domnul BR un autoturism Ford Fiesta cu valoarea de xxxx lei la care se adăuga TVA in suma de xxxx lei.

Aceste autoturisme au fost achiziționate in leasing de catre MT SRL, au fost asigurate pe întreaga perioada a contractului de leasing, fiind încheiate polite Casco, iar mentenanta acestora a fost asigurata prin contract de furnizorul autoturismelor, ele fiind înstrăinate la sfârșitul perioadei de leasing, fiind in perfecta stare de funcționare.

In baza acestor facturi s-a înregistrat in contul suma de xxxxlei (xxxx lei + xxxxx lei), iar pe seama contului 6583 a fost înregistrata diferența rămasa de amortizat in suma de xxxxx lei (xxxxx lei +xxxxxx lei) suma considerata de catre petentă ca fiind deductibila la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit aferent anului 2013.

Organele de inspecție fiscală au apreciat că prețul cu care acestea au fost vândute nu se încadrează în valoarea de piață, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au urmărit, prin reîncadrarea operațiunii, să elimine influența cheltuielilor cu valoarea rămasă de amortizat pe seama contului de profit și pierderi.

Ținând cont de faptul că nu au putut fi prezentate documente din care să rezulte că vânzarea acestui activ a fost efectuată la valoarea de piață, neexistând un raport de evaluare, organele de inspecție fiscală au considerat, în urma reîncadrării efectuate, că petenta nu a realizat un venit la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2013 în suma de xxxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizată cumulată a celor două autoturisme la data scoaterii din funcțiune (xxxx lei) și contravaloarea încasată pentru acesta (xxxlei).

5. Referitor la suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament, organele de inspecție fiscală au stabilit că și cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit amortizarea în sumă de xxxx lei înregistrată în contul 6811 aferentă apartamentului situat în Mun. Arad, xxxxxxxxx.

6. Referitor la suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismelor, organele de inspecție fiscală au stabilit că și cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit amortizarea aferentă autoturismului marca conform Contractului nr. și înregistrată în contul, în suma de xxx lei în considerarea faptului că petenta nu a întocmit niciun fel de documente (foi de parcurs) din care să rezulte modul în care aceste autoturisme au fost utilizate și de către cine, petenta neavând angajat personal cu funcții de conducere.

Anul 2014

1 . Referitor la suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui utilaj, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat în evidența contabilă în anul 2014, în contul 6811 amortizarea aferentă unui utilaj agricol respectiv remorcă sărăriță, în suma totală de xxx lei, fără ca petenta să pună la dispoziție documente din care să rezulte că ar fi desfășurat activitate de dezapezire sau că acest utilaj ar fi închiriat de către petentă altor persoane juridice în vederea obținerii de venituri în anul 2014.

2. Referitor la suma de xxxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii, organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2014, petenta a înregistrat în evidența contabilă achiziția de combustibil auto pe baza unor bonuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de către legislația în vigoare, motiv pentru care au considerat suma de xxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la bază un document justificativ, drept cheltuială nedeductibilă la calculul masei profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului fiscal 2014.

3. Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui apartament, organele de inspecție fiscală au stabilit că și cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit aferent anului 2014 amortizarea în sumă de xxx lei înregistrată în contul 6811 aferentă apartamentului situat în Mun. Arad.

4. Referitor la majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile in suma de xxxx lei, din verificarile efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că pe parcursul anului 2014, petenta a realizat o serie de achiziții, de piatra de la xxxxxx S.R.L. care nu au fost folosite in folosul realizării de venituri impozabile si achizitii intracomunitare de la - Germania reprezentând anvelope auto de diferite dimensiuni care nu au fost destinate realizării de venituri impozabile. Aceste achiziții care sunt, fie realizate de pe piata interna fie sunt achiziții intracomunitare au fost in valoare totala de xxxxxx lei si au fost prezentate in anexa nr.15 la Raportul de inspectie fiscala.

5. Referitor la majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile in suma de xxxx lei din verificarea efectuata a rezultat faptul ca in luna decembrie 2014, petenta a emis in favoarea EL SRL factura nr..... in valoare de xxxx lei, reprezentând conform celor înscrise pe ea „lucrări conform situație” . De asemenea pe aceeași factura este stornat un avans de xxxxx lei, soldul acestei facturi fiind 0. Deoarece din documentele prezentate nu a fost identificata situația de lucrari au fost solicitate explicații scrise reprezentantului societății verificate in ceea ce privește natura lucrărilor si resurselor alocate.

Întrucât echipa de inspecție fiscală nu a putut stabili natura lucrărilor efectuate si daca acestea necesitau consum de combustibil, au procedat la a determinarea cantității aferentă acestei facturi în cadrul bonurilor de consum întocmite, întreaga cantitate data in consum fiind efectuata in baza bonului nr...../.....11.2014, valoarea totala fiind de xxxxxlei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suma de xxxxx lei înregistrata in evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ, drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Verificarea taxei pe valoarea adăugată a vizat perioada 01.08.2011 – 30.04.2016.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, respectiv și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în situația în care achizițiile de bunuri și servicii efectuate nu au legătură cu activitatea societății petente.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de xxxxxxlei, în conformitate cu art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 10.04.2017 organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Orășenesc Ineu, în conformitate cu prevederile art. 98 lit. c) și art. 173 alin.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, au stabilit în sarcina societății petente suma totală de xxxxx lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente

impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR xxx/20.02.2017 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, cât și pentru obligațiile fiscale individualizate prin Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (cod112) și a Declarației privind obligațiile de plata la bugetul de stat (cod 100).

III. MT S.R.L. cu sediul social în Jud.Arad, este înregistrată la O.R.C. sub nr., are cod unic de înregistrare și obiect principal de activitate cod CAEN 111 - „ Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase ”.

IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

A. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR/14.02.2017 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

A.1. Referitor la suma totală de xxxxx lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de xxxxx lei și TVA în sumă de xxxxx lei, contestate, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../14.02.2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cursul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR .../14.02.2017, contestată, fac obiectul Sesizării penale nr...../20.02.2017 adresată Parchetului de pe lângă Judecătoria Ineu, solicitându-se începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit. c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuate la MT SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au stabilit că **petenta a declarat achiziții de bunuri și servicii pentru care se pune problema realității operațiunilor înregistrate sau care au condus la diminuarea bazelor de impunere**, cu consecințe asupra obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar de plată suma de xxxxxxlei reprezentând impozit pe profit și TVA.

Astfel, potrivit Sesizării penale nr. /20.02.2017, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene Finanțelor Publice Arad s-a constituit parte civilă pentru prejudiciul în sumă totală de xxxxxx lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În vederea soluționării contestației formulate de către MT SRL și văzând adresa prin care Parchetul de pe lângă Judecătoria Ineu a comunicat A.I.F. din cadrul A.J.F.P Arad faptul că sesizarea penală nr. /20.02.2017 a fost transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. /11.05.2017, să comunice stadiul soluționării sesizării penale nr. /20.02.2017, formulată împotriva numitei PE, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Prin adresa din Dosar nr. transmisă Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, unde a fost înregistrată sub nr. /20.06.2017, existentă în original la dosarul cauzei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că sesizarea penală nr. /20.02.2017 privind pe numita P.E – în calitate de administrator al SC MT SRL se află în lucru la I.P.J Arad – Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, în vederea efectuării de cercetări față de aspectele sesizate.

În drept, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit. a) și art. 279 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.

(...)”

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

ART. 279

Soluții asupra contestației

(...)”

(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei

atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Potrivit Sesizării penale nr./20.02.2017 existentă în fotocopie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad s-a constituit parte civilă față de făptuitoarea PE în calitate de administrator al MT SRL prejudiciul reprezentând: xxxx lei impozit pe profit și xxxx lei taxă pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere F-AR nr./14.02.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice și care fac obiectul contestației, existând suspiciuni că numita PE, în calitate de administrator al MT SRL a produs un prejudiciu proprietății publice în sumă de xxxx lei fapt pentru care Activitatea de Inspekție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad a transmis actele de control organelor de urmărire și cercetare penală în scopul identificării existenței sau inexistenței faptelor infracționale.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecării, se reține că, între datoria fiscală contestată de către petentă reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferenta, în sumă totală de xxxx lei inclusa în suma totală stabilită de organele de inspekție fiscală prin Decizia de impunere F-AR nr./14.02.2017 emisă în baza Raportului de inspekție fiscală F-AR nr./14.02.2017 și stabilirea naturii infracționale a faptelor săvârșite de administratorul petentei aflat în cercetare penală privind prejudiciul calculat în sumă totală de xxxxx lei, constând în impozit pe profit în sumă de xxxx lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei, care fac obiectul sesizării penale, exista o interdependentă de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de urmărire și cercetare penală urmează să stabilească dacă, în legătură cu operațiunile derulate de petentă, aceasta a stabilit cu rea credință obligațiile datorate bugetului de stat de natura impozitului pe profit și TVA având ca obiectiv final obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de TVA de la bugetul general consolidat, precum și diminuarea masei impozabile a profitului, în condițiile în care potrivit sesizării penale, în urma verificărilor efectuate, organele de inspekție fiscală au constatat că petenta a diminuat TVA datorată bugetului de stat prin exercitarea nejustificată a dreptului de deducere a TVA și a diminuat cuantumul impozitului pe profit datorat bugetului consolidat al statului pentru operațiuni comerciale de achiziții interne posibil a fi fictive cu firmele CC SRL, CI SRL și MT SRL.

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conșteie, printre*

altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

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

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor economice declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit căroră „*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o*”.

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 în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziei Curții Constituționale mai sus enunțată, ținând seama de faptul că Sesizarea penală nr. 690/20.02.2017 a cărei stare de fapt este descrisă în Raportul de inspecție fiscală F-AR nr./14.02.2017 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice F-AR nr...../14.02.2017, contestată, au fost transmise Parchetului de pe lângă

Judecătoria Ineu si ulterior prin declinarea competenței către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad

De asemenea, prin adresa Dosar nr./2017 Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat Direcției Regionale a Finanțelor Publice Timișoara că sesizarea penală nr...../2017 se află în lucru la I.P.J Arad – Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, în vederea efectuării de cercetări față de aspectele sesizate.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite 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.

Practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr.5130/04.12.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că *„există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că autoritatea recurentă este în imposibilitatea obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducerea sumei reprezentând TVA plătită și pretinsă la rambursare, respectiv de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul la deducere”*.

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se menționează că *„iar contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latura penală în condițiile în care reclamanta a dedus TVA pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate ca fictive de organele fiscale, reclamanta solicită TVA, respectiv recunoașterea dreptului de deducere al TVA de la bugetul de stat, iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor”*.

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea Europeană de Justiție a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-225/02 Halifax-Others, Curtea Europeană de Justiție precizând că : *„atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de*

a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.

Practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ nr.419/2002, următoarele: „pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate”.

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H.-C.32/03; Kittel și Recolta Recycling-C-439/04 și C-440/04; Mahayben și David C-80/11 și C-142/11 și Bonik-C-285/11).

Orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită. (CEJ – Cauza 255/2002 Halifax & alții).

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pentru suma totală de xxxx lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, motiv pentru care se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă împotriva Deciziei de impunere F-AR nr./14.02.2017 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând impozit pe profit în sumă de **xxxxx lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **xxxxx lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“[...]

(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.*”, ulterior soluționării definitive a Dosarului penal nr. al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

coroborat cu pct.10.2 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 procedură fiscală, statuează că :

“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 [...]

A.2. Referitor la suma totala de xxxxx lei reprezentând impozit pe profit în sumă de xxxxxx lei și TVA în sumă de xxxxx lei stabilite suplimentar prin Decizia de impunere F-AR nr...../14.02.2017

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil în suma de xxxxxx lei aferente consumului de combustibil în baza bonului de consum nr. din data de 28.02.2011, se rețin următoarele:

În fapt, în luna februarie 2011, în baza bonului de consum nr.... din data de02.2011, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil cantitatea de xxxx litri motorina, reprezentant contravaloarea a xxxxxxxx lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei, a rezultat că veniturile înregistrate de către petenta în lunile ianuarie și februarie 2011 au constat în prestări de servicii de curățat pășune pe de o parte, iar pe de alta parte în transport marfa pe o distanță de 900 km.

În condițiile în care petenta nu a deținut în patrimoniu active corporale care să permită efectuarea serviciilor de curățat pășune sau cosire vegetație precum și faptul că nu a existat un calcul al consumului de combustibil necesar acestor activități, prin nota explicativă au fost solicitate explicații scrise reprezentantului petentei din care să reiasă modalitatea de realizare a acestor servicii. În urma solicitării acesta a precizat că utilajele necesare au fost luate cu contract de comodat, fiind pus totodată la dispoziția organelor de inspecție fiscală un calcul al consumului de combustibil pe întreg anul 2011 (anexa nr.5 la RIF).

Din calculul prezentat cu ocazia efectuării inspecției fiscale a rezultat faptul că pentru activitatea de transport a fost alocată o cantitate de litri motorina, diferența fiind alocată prestațiilor de servicii agricole.

Astfel, a rezultat că, din total contravaloare motorină dată în consum în data de 28.02.2011, activității de transport îi corespunde o valoare de xxxxlei (360 l*xxxx lei)/xxxx l, pentru acestea petenta deținând bonuri fiscale care sunt stampilate și care au trecut numărul de înmatriculare al autovehiculului și denumirea societății cumpărătoare, acestea putând sta la baza înregistrării cheltuielilor în contabilitate.

Pentru diferența în suma de xxxx lei petenta nu deține bonuri fiscale care să conțină toate elementele în ceea ce privește numărul de înmatriculare al autovehiculului, denumirea cumpărătorului s.a.), în condițiile în care întreaga cantitate de combustibil dat în consum, a fost achiziționată pe baza de bon fiscal, care, cu excepția celui alocat transportului, potrivit OG 28/1999 atestă numai efectuarea plății nu și calitatea de document justificativ de înregistrare în

contabilitate a unor cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil.

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

“(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 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se prevede că :

“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.”

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

În același sens sunt și prevederile art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată că, în justificarea consumului de combustibil petenta, în afara bonului de consum nu a putut prezenta o evidența a ieșirilor de combustibil (fisa de magazie), și nicio nota de calcul din care să reiasă modul și scopul în care a fost utilizat acest combustibil.

Totodată, se constată că, întreaga cantitate de combustibil eliberată în consum a fost înregistrată în evidența contabilă pe baza unor bonuri fiscale, pe care (parțial) au fost trecute numerele unor autovehicule existente în patrimoniul petentei fără ca pentru acestea petenta să dețină o factură fiscală de achiziție de combustibil.

Conform anexei nr. 1, lit. a), pct. 2 din O.M.F.P. nr. 3521/2008 privind documentele financiar-contabile:

“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmeste documentul;*

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

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

De asemenea, conform pct. 46, alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal :

“ (2) Pentru carburantii auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform 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, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumparatorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹.”

Conform pct. 45¹, alin. (2) din același act normativ:

“(2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate”.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, întreaga cantitate de combustibil dată în consum, a fost achiziționată pe baza de bonuri fiscale, iar bonurile fiscale în baza cărora a fost achiziționat combustibilul alocat serviciilor de curățat pășune sau cosire vegetație nu conțin indicarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare și numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat faptul că bonurile fiscale de achiziție combustibili în suma de xxxxx lei, nu pot dobândi calitatea de document justificativ, în conformitate cu anexa nr. 1, lit. a), pct. 2 din O.M.F.P. nr./2008 privind documentele financiar-contabile, în condițiile în care acestea nu furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Astfel, achiziția de combustibil alocat serviciilor de curățat pășune sau cosire vegetație, dat în consum în baza bonului fiscal nr... din02.2011, a fost efectuată în baza unor bonuri fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și care NU POT fi înregistrate în contabilitatea petentei câtă vreme nu îndeplinesc calitatea de document justificativ așa cum prevede Anexa nr. 1, lit. a), pct. 2 din O.M.F.P. nr. 3521/2008 privind documentele financiar-contabile.

Sușinerile petentei că aceste cheltuieli cu combustibilul dat în consum au fost aferente unor venituri impozabile, nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, câtă vreme așa cum s-a constatat, bonurile fiscale în baza cărora s-a înregistrat în contabilitate combustibilul achiziționat nu îndeplinesc calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate a acestor cheltuieli.

Argumentația petentei cu privire la neîndeplinirea cerințelor privind conținutul și motivarea actului administrativ fiscal ca o consecință a invocării de către organele de inspecție fiscală ca temei de drept a pct. 44 din HG nr.44/2004 privind Codul de procedură fiscală, este subiectivă și neîntemeiată, în condițiile în care aceasta reprezintă o simplă eroare de dactilografiere în textul actului fără consecințe fiscale, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere fiind citat pct.44 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal.

În condițiile în care petenta nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, respectiv nu a prezentat documente justificative care să probeze consumul și implicit efectuarea de cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile, precum și faptul că aceste achiziții de combustibili au servit operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul masei profitului impozabil conform art.21, alin. 1 și art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și au considerat că petenta a majorat în mod nejustificat TVA cu drept de deducere și în consecință diminuarea TVA de plată cu aceeași sumă, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă în legătură cu acest capăt de cerere.

Referitor la capetele de cerere privind suma de xxxx lei reprezentând combustibilul consumat în executarea contractului de închiriere utilaje încheiat cu PI S.R.L. (actual IH) firmă afiliată petentei și TVA stabilită suplimentar în suma de xxxxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, în baza contractului de închiriere utilaje încheiat între MT SRL și PI SRL (actual IH), petenta a pus la dispoziția PI SRL un număr de 2 autovehicule, având numerele de înmatriculare și, contractul fiind încheiat pentru o perioadă de 3 luni începând cu data de 06.06.2011.

Aferent acestui contract petenta a prezentat cu ocazia controlului un deviz din care rezulta numărul de ore facturate catre PI SRL.

Totodată in nota explicativa data organelor de inspecție fiscala s-a aratat faptul ca prin factura nr...../...08.2011 emisa catre PI SRL, a fost taxata închirierea autovehiculelorsi Cu toate ca in contract nu exista nicio mențiune cu privire la cine suporta contravaloarea combustibilului, prin « Situația combustibil anul 2011 » întocmita de cate personalul MT si pusa la dispoziția organelor de inspecție fiscala (anexa nr.5 la RIF) acestui contract i-a fost repartizata o cantitate de xxxxlitri determinata astfel:

- xxx ore de functionare * 35 l = xxxx litri combustibil
- xxxx ore de functionare * 20 l = xxxxx litri combustibil.

În lunile martie, aprilie, mai, iunie, iulie, august, septembrie si octombrie 2011, achiziția de combustibil a fost realizata in mod exclusiv pe baza de bonuri fiscale, din care majoritatea au înscris numărul de înmatriculare al unui autovehicul al MT SRL, sunt stampilate si au înscrisa denumirea societatii achizitoare.

Din situația privind combustibilul aferent anului 2011 a rezultat faptul ca pentru acest contract a fost eliberată pe baza bonurilor de consum intreaga cantitate de xxxx litri alocata contractului, astfel :

- din bonul de consum nr.../ 30.06.2011 1.090 litri;
- din bonul de consum nr.../31.08.2011 3.035 litri;
- din bonul de consum nr.../30.09.2011 13.180 litri ;
- din bonul de consum nr.../31.10.2011 diferența de 695 litri

In urma verificării efectuate a rezultat faptul ca **numai o mica parte din aceasta cantitate a fost achiziționata pe baza unor bonuri fiscale care au înscrise pe ele numerele de înmatriculare ale celor doua vehicule alocate contractului.**

Contravaloarea acestora este prezentata in anexa nr.6 la Raportul de inspectie fiscala, cu mentiunea faptului ca au fost luate in calcul numai bonurile fiscale din lunile iunie, iulie si august 2011, luni calendaristice aferente contractului. Rezulta astfel ca pentru restul contravalorii carburantului dat in consum petenta nu detine documente justificative de achizitie, bonul fiscal servind numai ca si dovada a platii.

Astfel, organele de inspecție au procedat la stabilirea contravalorii combustibilului dat in consum si pentru care nu deține documente justificative, astfel :

- valoare totala combustibil alocat contractului conform situației prezentate = xxxxx lei

- valoare totala combustibil achiziționat pe baza de bon fiscal având înscris numărul de înmatriculare = xxxx lei ;

- valoare totala combustibil achiziționat pe baza de bon fiscal având înscris numărul de înmatriculare = xxxxxx lei.

- valoare totala nedeductibila = xxxxxxxx lei (xxxx lei -xxxx lei-xxxx lei,. modalitatea de calcul si de repartizare pe luni si trimestre calendaristice fiind prezentata in anexa nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala.

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

“(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 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se prevede că :

“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.”

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca respectivele cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se probeze necesitatea efectuării cheltuielilor.

În același sens sunt și prevederile art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Conform anexei nr. 1, lit. a), pct. 2 din O.M.F.P. nr. 3521/2008 privind documentele financiar-contabile:

“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele si prenumele si, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmeste documentul;
- numărul documentului si data întocmirii acestuia;
- mentionarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- continutul operațiunii economico-financiare si, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative si valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele si prenumele, precum si semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atributii de

control financiar preventiv si ale persoanelor în drept să aprobe operatiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operatiunilor efectuate.

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

De asemenea, conform pct. 46, alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal :

“ (2) Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completeaza cu cele ale pct. 45 ^1.”

Conform pct. 45¹, alin. (2) din același act normativ:

“(2) In sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plata se intelege vehiculele care contribuie în mod esential la prestarea directa a serviciilor cu plata si fara de care serviciile nu pot fi efectuate”.

- în materia taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

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

a) operațiuni taxabile;”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale se reține faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, art.156 alin.1, alin.2 și alin.4 din același act normativ, ale cărui prevederi sunt similare pe perioada efectuării operațiunilor și care stipulează că:

“ ART. 156 - Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

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

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

coroborate cu cele ale art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

„ART. 6 - Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 – (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

De asemenea, începând cu data de 01.01.2016 sunt incidente dispozițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. (...)

ART. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(...)

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.”

Totodata conform prevederilor art. 128, alin 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

De asemenea, conform art. 128, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni :

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a putut face dovada faptului că pentru combustibilul alocat contractului de închiriere utilaje către PI SRL și dat în consum în baza bonurilor de consum petenta detine documente justificative de achiziție respectiv bonuri fiscale care au înscrise pe ele numerele de înmatriculare ale celor două vehicule alocate contractului și că acest consum poate fi alocat operațiunilor taxabile de închiriere utilaje.

Prin urmare având în vedere că acest combustibil a fost scos din gestiunea petentei fără a fi făcută dovada utilizării lui pentru operațiuni taxabile, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat că utilizarea lui nu are legătura cu operațiunile economice ale societății petente, îndeplinind condiția prevăzută la art. 128, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare de a fi considerată livrare de bunuri cu plata asimilată.

În condițiile în care petenta nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală respectiv nu a prezentat documente justificative care să justifice consumul și implicit efectuarea de cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile precum și faptul că aceste achiziții de combustibili au fost înregistrate în evidența contabilă în baza unor documente justificative, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat suma de xxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuieli nedeductibile la calculul masei profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2011 fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal și ale art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și au stabilit o TVA stabilită suplimentar în suma de xxxxx lei (xxxxx x 24 %), prin aplicarea cotei de taxă prevăzută de art. 140, alin. (1) Cod fiscal, asupra bazei de impozitare formată din prețul de achiziție al combustibilului, conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. c) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Susținerea petentei că acest combustibil achiziționat a fost utilizat pentru funcționarea bunurilor închiriate către PI, în speța Tractor cu nr. de înmatriculare și autocamion cu nr. de înmatriculare nu este întemeiată și nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele:

Conform Cap. V, art. 1777 din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil:

“Locatiunea este contractul prin care o parte, numită locator, se obligă să asigure celeilalte parti, numite locatar, folosința unui bun pentru o anumită perioadă, în schimbul unui pret, denumit chirie. “

De asemenea, conform Cap. V, art. 1786 din același act normativ:

Obligațiile locatorului:

“Locatorul este tinut, chiar fara vreo stipulatie expresa:

a) sa predea locatarului bunul dat in locatiune;

b) sa mentina bunul in stare corespunzatoare de folosinta pe toata durata locatiunii;

c) sa asigure locatarului linistita si utila folosinta a bunului pe tot timpul locatiunii. ”

Prin urmare, in lumina celor prezentate mai sus, esenta contractului de locatiune este reprezentata de cedarea folosintei bunurilor care fac obiectul acestui contract.

Astfel, avand in vedere faptul ca prin lege nu se specifica ca si obligatie a locatorului faptul ca trebuie sa asigure mijloacele necesare functionarii bunurilor inchiriate si faptul ca nici prin contractul incheiat intre parti asa cum rezulta si din contestatia formulata [(pg. 4, alin. (4)], nu se specifica faptul ca MT SRL avea obligatia asigurarii combustibilului necesar functionarii bunurilor inchiriate, rezulta faptul ca sustinerea din contestatia formulata ca achizitia cantitatii de xxxxx litri combustibil a fost necesara pentru obtinerea de venituri din chiria celor doua bunuri, nu se confirmă sub aspect faptic și legal, având în vedere specificul contractului de locațiune.

Pe cale de consecință, achizitia acestui combustibil nu poate fi justificata de catre petentă pentru obtinerea unor venituri impozabile și respectiv in folosul operațiunilor sale taxabile fiind incalcate prevederile art. 19, alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare si ale art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la capetele de cerere privind cheltuielile nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil cu amortizarea(în sumă de xxx lei în anul 2011 în sumă de xxxx lei în anul 2012 și în sumă de xxxx lei pentru anul 2013) aferentă unor autoturisme, se rețin următoarele:

În fapt, petenta in perioada verificată a considerat drept cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile cu amortizarea aferentă a doua autoturisme marca Ford, autoturisme care se aflau in patrimoniul acesteia in baza unor contracte de leasing financiar respectiv Contractul nr. si Contractului nr.

Cu ocazia inspecției fiscale, organele de control au constatat următoarele:

- petenta nu a întocmit niciun fel de documente (foi de parcurs) din care sa rezulte scopul în care aceste autoturisme au fost utilizate in activitatea petentei si de către cine.

- în toata această perioada petenta nu a avut angajat personal cu funcții de conducere, fapt care rezulta din raportul Revisal existent la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

În drept, conform art. 21, alin. (3) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare :

„(3) *Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:*

n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.”

Totodată conform art. 24, alin. 11), lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“ (11) *Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:*

(...)

h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la [art. 21](#) alin. (3) lit. n).”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate coroborat cu faptul că petenta nu a avut, în perioada verificată angajat personal cu atribuții de conducere, se reține că aceasta putea să deducă la calculul impozitului pe profit prin intermediul amortizării fiscale numai cota parte din amortizare și anume cea aferentă unui singur autoturism și anume cel destinat personalului cu funcții de administrare.

Prin urmare, în condițiile în care art. 24, alin. (11) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare face trimitere expresă la art. 21, alin. (3) lit. n) din același act normativ, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că și cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit amortizarea aferentă autoturismului marca Ford conform Contractului nr. și înregistrată în contul, în suma de xxxx lei aferentă anului 2011, în sumă de xxxxx lei aferentă anului 2012 și în sumă de xxx lei pentru anul 2013, defalcarea acestor sume pe trimestre calendaristice fiind prezentate în anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală, amortizare stabilită eronat de către petentă ca și cheltuiala deductibilă la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anilor 2011, 2012 și 2013.

În legătură cu capetele de cerere privind cheltuielile nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil cu amortizarea unui apartament în sumă de xxx lei în anul 2011, în sumă de xxxxx în anul 2012, în sumă de xxxxlei în anul 2013 și în sumă de xxx3 lei în anul 2014, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă respectiv contul 6811/apartament, amortizarea aferentă unui apartament situat în Mun. Arad.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu are deschis punct de lucru sau sediu secundar la adresa din Mun. Arad sediul social al acesteia fiind stabilit în localitatea Sebis, județul Arad.

În drept, conform art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare:

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

De asemenea, conform art. 21, alin. (3), lit. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare:

„(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

1) cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu situate în localitatea unde se află sediul social sau unde societatea are sedii secundare, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care se majorează din punct de vedere fiscal cu 10%;”

Totodată, conform art. 24, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare:

“(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru imobilizarile corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intra în structura unui activ corporal, a caror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate coroborat cu faptul că din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, la adresa din Mun. Arad, str., nr.40, et. ap., Jud. Arad petenta nu are deschis punct de lucru sau sediu secundar, iar apartamentul în cauză nu este dat în folosința unui salariat ori administrator ca și locuința de serviciu și nu a fost închiriat terților, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca și cheltuielile nedeductibile la calculul impozitului pe profit amortizarea înregistrată în contul 6811 aferentă apartamentului situat în Mun. Arad.....

Sușinerile petentei din contestația formulată că a achiziționat imobilul din Mun. Arad....., pentru dezvoltarea afacerii și a fost folosit pentru scopuri administrative, nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că potrivit art. 74, alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

“(1) Contribuabilii au obligația de a declara organului fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termen de 30 de zile, înființarea de sedii secundare.”

Totofara conform art. 43, din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale:

“Art. 43. - (1) Sucursalele sunt dezmembraminte fara personalitate juridica ale societatilor comerciale si se inregistreaza, inainte de inceperea activitatii lor, in registrul comertului din judetul in care vor functiona.

(2) Daca sucursala este deschisa intr-o localitate din acelasi judet sau in aceeasi localitate cu societatea, ea se va inregistra in acelasi registru al comertului, inasa distinct, ca inregistrare separata.

(3) Celelalte sedii secundare - agentii, puncte de lucru sau alte asemenea sedii - sunt dezmembraminte fara personalitate juridica ale societatilor comerciale si se mentioneaza numai in cadrul inmatricularii societatii in registrul comertului de la sediul principal.

*(4) Nu se pot infiinta sedii secundare sub denumirea de **filiala**.”*

Ori, așa cum s-a arătat in cele ce preced petenta nu a declarat nici la ORC Arad si nici la organul fiscal teritorial punct de lucru la aceasta adresa, si prin urmare nu putea sa desfășoare operațiuni administrative.

Nici in timpul inspecției fiscale și nici ulterior în etapa de soluționare a contestației petenta nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedura Fiscală din care să rezulte declararea la ORC Arad sau la organul fiscal teritorial punct de lucru la aceasta adresa și implicit să demonstreze desfășurarea de activități administrative la adresa din Mun. Arad, Jud. Arad așa cum susține în contestație, petenta ignorând dispozițiile exprese ale art. 73 alin. 1 din Noul Cod de procedură fiscală *“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*

În legătură cu capetele de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil in suma de xxxxxx lei aferenta anului 2011, în sumă de xxxxxx lei aferentă anului 2012 și în sumă de xxxxxx lei pentru anul 2014 reprezentând cheltuieli cu combustibili, se rețin următoarele:

În fapt, in perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, petenta înregistrează in evidenta contabila o serie de bonuri fiscale reprezentând achiziții de combustibil auto, bonuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de către legislația in vigoare, întrucât fie nu aveau înscrise numărul de înmatriculare al autovehiculelor, fie destinația data acestor achiziții, conform celor înscrise pe ele (utilaj, rezervor) nu permite utilizarea lor ca si document justificativ.

Valoarea totala a acestora pe parcursul anului 2011 este de xxxxx lei, pentru anul 2012 de xxxxx lei și pentru anul 2014 de xxxxxx lei (anexa nr.8 la RIF).

În drept, sunt incidente aceleași prevederi legale citate la capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil in suma de xxxx lei aferente consumului

de combustibil in baza bonului de consum nr. xx din data de ...02.2011 motiv pentru care nu vor mai fi reluate in cuprinsul acestui capăt de cerere.

În condițiile în care petenta nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală respectiv nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedura fiscală care să justifice consumul și implicit efectuarea de cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile precum și faptul că aceste achiziții de combustibili au fost înregistrate în evidența contabilă în baza unor documente justificative, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat suma de xxxxx lei în anul 2011, suma de xxxx lei în anul 2012 și suma de xxxlei în anul 2014 înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuieli nedeductibile la calculul masei profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent fiecărui an fiscal fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal și ale art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile prin majorarea veniturilor impozabile la determinarea masei profitului impozabil cu suma de xxxxx lei aferenta unei stornari, se rețin următoarele:

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în luna octombrie 2011, prin articolul contabil 4111=704 întocmit în roșu, petenta a stornat de pe venituri (cont 704) suma de xxxx lei, stornare pentru care petenta nu a prezentat niciun fel de document justificativ (factura) și niciun fel de explicație din care să rezulte fenomenul economic care a generat-o, înregistrarea fiind operată direct în contabilitatea petentei în lipsa oricărui fel de document justificativ.

Totodată se constată că stornarea nu a afectat valoarea taxei pe valoarea adăugată colectată, stornarea fiind operată strict asupra contului 704 „Venituri din prestări servicii”, nefiind înregistrată în jurnalul pentru vânzări al societății verificate întocmit pentru luna octombrie 2011.

În drept, conform art. 6, alin. 1 din Legea 82/1991 republicată

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

Deoarece petenta nu a prezentat nici cu ocazia efectuării inspecției fiscale și nici în procedura de soluționare a contestației documente justificative și explicații în legătură cu operațiunea de stornare a veniturilor în sumă de xxxx lei, în mod corect și legal s-a procedat la reîntregirea veniturilor impozabile aferente anului fiscal 2011 cu suma de xxxx lei, acestea fiind stabilite ca și venituri suplimentare la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2011.

Sustinerea petentei din contestatia formulata ca, prin această operațiune s-au stornat venituri înregistrate eronat în perioada precedentă anului 2011, nu este întemeiată și nu poate fi retinută în soluționarea favorabilă a cauzei în lipsa prezentării de către petenta a documentului financiar contabil în baza căruia a fost înregistrata această stornare și a documentului care face obiectul stornării cu respectarea prevederilor art. 63 din O.M.F.P. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene potrivit cărora:

“63. - (1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercitiul financiar curent, fie la exercitiile financiare precedente.

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

(3) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni si declaratii eronate cuprinse în situatiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greseala de a utiliza sau de a nu utiliza informatii credibile care: a) erau disponibile la momentul la care situatiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise; b) ar fi putut fi obtinute în mod rezonabil si luate în considerare la întocmirea si prezentarea acelor situații financiare anuale. Astfel de erori includ efectele greselilor matematice, greselilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării gresite a evenimentelor si fraudelor.

(4) Corectarea erorilor aferente exercitiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit si pierdere.

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

(6) Erorile nesemnificative aferente exercitiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totusi, pot fi corectate pe seama contului de profit si pierdere erorile nesemnificative. Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influenteze informatiile financiarcontabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influenta deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situatiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală sau cumulată a elementelor.

(7) În notele la situatiile financiare trebuie prezentate informatii suplimentare cu privire la erorile constatate.

(8) Corectarea erorilor aferente exercitiilor financiare precedente nu determină modificarea situatiilor financiare ale acelor exercitii. În cazul erorilor aferente exercitiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informatiilor comparative prezentate în situatiile financiare. Informatii comparative referitoare la pozitia financiară si performantia financiară, respectiv modificarea pozitiei financiare, sunt prezentate în notele explicative.

(9) Înregistrarea stornării unei operatiuni contabile aferente exercitiului financiar curent se efectuează fie prin corectarea cu semnul minus a operatiunii

initiale (stornare în roșu), fie prin înregistrarea inversă a acesteia (stornare în negru), în funcție de politica contabilă și programele informatice utilizate.”

și ale art. 14 din O.M.F.P. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile:

*“ 14. În vederea înregistrării în jurnale, fișe și în celelalte documente contabile a operațiilor economico-financiare consemnate în documentele justificative, potrivit formelor de înregistrare în contabilitate utilizate de unități, se poate face contarea documentelor justificative, indicându-se simbolurile conturilor sintetice și analitice, debitoare și creditoare, în conformitate cu planul de conturi general aplicabil. Înregistrările în contabilitatea sintetică și analitică se fac pe bază de documente justificative, fie document cu document, fie pe baza unui centralizator în care sunt înscrise mai multe documente justificative al căror conținut se referă la operațiuni de aceeași natură și perioadă. În cazul operațiilor contabile pentru care nu se întocmesc documente justificative, înregistrările în contabilitate se fac pe bază de note de contabilitate care au la bază note justificative sau note de calcul, după caz. **În cazul stornărilor, pe documentul inițial se menționează numărul și data notei de contabilitate prin care s-a efectuat stornarea operațiunii, iar în nota de contabilitate de stornare se menționează documentul, data și numărul de ordine ale operațiunii care face obiectul stornării. Corectarea înregistrărilor făcute în contabilitate se face numai pe baza notelor de contabilitate întocmite în acest scop.** Înregistrările în contabilitate se fac cronologic, prin respectarea succesiunii documentelor după data de întocmire sau de intrare a acestora în unitate și sistematic, în conturi sintetice și analitice, în conformitate cu regulile stabilite pentru fiecare formă de înregistrare în contabilitate. Înregistrările în contabilitate se pot face manual sau utilizându-se sistemele informatice de prelucrare automată a datelor. “*

În legătură cu capetele de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil în sumă de xxxx lei pentru anul 2012, în sumă de xxxx lei pentru anul 2013 și în sumă de xxxx lei pentru anul 2014 reprezentând cheltuieli cu amortizarea unor utilaje agricole

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat în evidența contabilă pentru perioada 01.07.2012 – 01.01.2014 în contul 6811* amortizarea aferentă unor utilaje agricole respectiv Aparat ingrasaminte xxxx lei, Coasa mecanica xxx lei, Combina New Holland xxx lei, 2 Cultivatatoare xxx lei, Remorca sararita xxx lei, Scarificator decompactor xxxxx lei, Tractor Same xxxxxxx lei, Tractor Same Diamond xxxxxx lei, Semanatoare Sigma A 12 xxxxxx lei, Tractor xxxxxx lei și Grapa xxxxx lei situație prezentată în anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală.

Din suma totala aferenta acestei amortizări, in anul 2012 a fost înregistrata pe cheltuieli suma de xxxx lei, in anul 2013 a fost înregistrată suma de xxxxx lei, iar în anul 2014 suma de xxx lei.

Din documentele contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală nu a rezultat că, în anul 2012, 2013 și 2014 petenta ar fi desfășurat activitate de producție agricolă, prestare de servicii constând in arat, semănat, recoltat sau ca aceste utilaje ar fi fost închiriate de catre petentă altor persoane juridice in vederea obținerii de venituri.

În contestația formulata petenta afirmă că deține în proprietate suprafața de xxxx ha teren agricol sens în care a prezentat organelor de inspecție fiscală Adeverință nr...../09.05.2013 emisă de Primăria Orașului Sebiș și că a utilizat aceste utilaje pentru înființarea culturilor agricole inclusiv a culturilor de cereale recoltate și vândute în anul 2014, fără ca, în motivarea contestației să prezinte vreun document din care să rezultă că a desfășurat în anul 2012, 2013 și 2014 activitate de producție agricolă, prestare de servicii constând in arat, semănat, recoltat sau cu aceste utilaje sau ca acestea ar fi fost închiriate de catre petentă altor persoane juridice in vederea obținerii de venituri.

În drept, potrivit prevederilor art.21 alin.(3) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:
i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;”*

Totodată, conform prevederilor art.24 alin. (1), (2) și alin.(11) din același act normativ:

“Art. 24 - (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplinește cumulativ următoarele conditii:

*a) **este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;***

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

(...)

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”

De asemenea, la cap.III pct.5 din HG nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe se prevede:

“5. Pentru perioada în care mijloacele fixe nu sunt utilizate, recuperarea amortizării aferente acestora se va face prin recalcularea cotei de amortizare pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora sau se diminuează capitalurile proprii la data scoaterii din funcțiune.”

În același sens sunt și prevederile pct.70² din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în explicitarea prevederilor art.24 alin.(11) din lege:

“ 70². Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

În aplicarea prevederilor lit.c) a alin.(11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, se calculează pe baza perioadei inițiale a contractului, indiferent dacă acesta se prelungește ulterior, sau pe durata normală de utilizare rămasă, potrivit opțiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiției.”

Față de prevederile mai sus invocate rezultă că amortizarea imobilizărilor corporale se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.

De asemenea, în situația în care mijloacele amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

Totodată, conform prevederilor pct.110 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

“(1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a imobilizărilor.

(2) Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii lor de intrare. La stabilirea amortizării imobilizărilor corporale sunt avute în vedere duratele de utilizare economică și condițiile de utilizare a acestora.

(3) În cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, entitatea înregistrează în contabilitate o cheltuială cu amortizarea sau o cheltuială corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată.

(4) O modificare semnificativă a condițiilor de utilizare, cum ar fi numărul de schimburi în care este utilizat activul, precum și în cazul efectuării unor investiții

sau reparații, altele decât cele determinate de întreținerile zilnice, sau învechirea unei imobilizări corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea duratei de amortizare.

(5) În cazurile menționate la alin. (4), inclusiv în situația prevăzută la pct.121 alin.(3), durata de amortizare stabilită inițial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.”

Conform dispozițiilor legale rezultă că în situația în care, pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

Nici în timpul inspecției fiscale și nici în motivarea contestației petenta nu a făcut dovada cu mijloace de proba reglementate de Codul de procedura fiscală că, în anul 2012, 2013 și 2014 a desfășurat activitate de producție agricolă, prestare de servicii constând în arat, semanat, recoltat și fertilizat culturi agricole cu utilajele din dotare sau ca acestea ar fi fost închiriate de către petentă altor persoane juridice în vederea obținerii de venituri.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276

Soluționarea contestației

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

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

Astfel, argumentele prezentate de petentă, nesuținute cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedura fiscală nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care, alin. (1) al pct.70² din HG nr. 44/2004 prevede în mod expres că: „*Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.*”; în consecință potrivit normelor legale invocate, petenta nefăcând dovada utilizării acestor mijloacele fixe, nu are drept la deducerea amortizării acestora, decât începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora.

Luând în considerare prevederile legale mai sus enunțate, rezultă că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că din punct de vedere fiscal pe perioada neutilizării utilajelor agricole nu se deduce amortizarea fiscală, stabilind ca și cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit suma de xxxx lei în anul 2012, în suma de xxx lei în anul 2013 și în sumă de xx pentru anul 2014 reprezentând amortizarea înregistrată de către petentă aferentă utilajelor amortizabile neutilizate, conform situației prezentată în anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală.

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil în sumă de xxxx lei și TVA stabilită suplimentar în sumă de xxx lei reprezentând cheltuieli cu combustibilii aferent balastului livrat către AC SRL

În fapt, petenta a încheiat în data de 29.03.2012, un contract de vânzare cumpărare pentru balast, prin care se prevede ca prețul plătit de către furnizor va fi de xx lei/MC în acest preț fiind cuprinsă și contravaloarea transportului.

Cantitatea totală de balast livrată către AC SRL a fost de xxxx mc fiind facturată după cum urmează :

- cantitatea de xxx mc cu factura .../15.05.2012 în valoare totală de xxxxx lei
- cantitatea de 48 mc cu factura 2010/30.05.2012 în valoare totală de xxxxlei.

Anexat acestor facturi petenta prezintă un centralizator al avizelor de expediție (fără să pună la dispoziție organelor de inspecție fiscală aceste avize) rezultând faptul că au fost realizate un număr de 115 transporturi, fiecare dintre acestea pentru cantitatea de 16 mc.

Cantitatea de 7.991 l combustibilul aferent transportului de balast livrat către firma AC SRL a fost dată în consum în data de 31.05.2012, conform bonului de consum nr.7 (anexa nr.10 la RIF), fiind înregistrată în contabilitatea petentei în baza articolului contabil 6022=3022 suma de xxxxx lei, pe acest bon de consum fiind înscrise facturile la care se referă, respectiv factura nr.... și nr.2008 din luna mai 2012.

În drept, sunt incidente aceleași prevederi legale citate în cuprinsul prezentei decizii la capetele de cerere privind suma de xxx lei reprezentând contravaloarea combustibilului consumat în executarea contractului de închiriere utilaje încheiat cu afiliata sa PI S.R.L. (actual IH) și TVA stabilită suplimentar în suma de xxxx lei motiv pentru care nu vor mai fi reluate în cuprinsul acestui capăt de cerere.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în baza documentelor prezentate de petentă în justificarea consumului de combustibil alocat acestui contract nu a putut fi determinată ruta pe care acest transport a fost efectuat și nici modalitatea în care a fost determinat consumul de combustibil.

Astfel, în vederea justificării consumului de combustibilul aferent transportului de balast livrat către firma AC SRL, organele de inspecție fiscală au declanșat o acțiune de control încrucișat la firma AC SRL, în vederea verificării modului de desfășurare a acestor operațiuni comerciale, urmărind cu precădere determinarea locului în care balastul a fost pus la dispoziția cumpărătorului (ruta pe care acesta a fost transportat).

În urma controlului încrucișat efectuat, finalizat prin procesul verbal nr...../18.11.2016, s-a constatat faptul că transportul balastului a fost efectuat cu mijloacele de transport aparținând furnizorului, fapt care a rezultat din avizele de expediție puse la dispoziție de către AC SRL, acesta fiind descărcat pe raza comunei Buteni, jud. Arad.

Totodată, prin nota explicativă luată reprezentantului petentei acesta a indicat faptul că ruta pe care a fost realizat transportul a fost Sebis - Buteni.

Astfel, având în vedere cele de mai sus, în lipsa oricărui document justificativ de calcul al consumului de combustibil, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea acestuia, ținând cont de datele mai sus prezentate, astfel :

- ruta pe care a fost efectuat transportul Sebis- Buteni = 5 km ;
- total distanța parcursă $115 * 2 * 5 \text{ km} = 1.150 \text{ km}$;
- consum mediu la sută de km = 40 litri
- total consum de combustibil aferent transportului = $(1150 \text{ km} * 40 \text{ l}) / 100 = 460 \text{ l}$.

În urma recalculării consumului de combustibil s-a constatat că petenta poate proba că fiind alocată acestor transporturi numai cantitatea de 460 l combustibil, din totalul de 7.991 l care au fost dați în consum conform bonului de consum nr. .../31.05.2012, valoarea acestuia fiind de xxxxx lei.

Pentru diferența valorică de xxxxxx lei, petenta nu a prezentat documente justificative care să stea la baza înregistrării în contabilitate a acestei cheltuieli respectiv a întregii cantități de combustibil eliberată în consum pe baza bonului de consum.

Prin urmare, în condițiile în care petenta a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile la determinarea masei impozabile a profitului suma totală de xxxxx lei fără a avea la baza un document justificativ, aceasta a încălcat prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal și ale art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit suma de xxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuielă nedeductibilă la determinarea masei impozabile și a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2012.

Totodată având în vedere că acest combustibil a fost scos din gestiunea petentei fără a fi făcută dovada utilizării lui pentru operațiuni taxabile, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat că utilizarea lui nu are legătură cu operațiunile economice ale societății petente, îndeplinind condiția prevăzută la art. 128, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare de a fi considerată livrare de bunuri cu plată asimilată stabilind în sarcina petentei o TVA suplimentară în suma de xxxxx lei ($xxxx \times 24 \%$), prin aplicarea cotei de taxă prevăzută de art. 140, alin. (1) Cod fiscal, asupra bazei de impozitare formată din prețul de achiziție al combustibilului, conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. c) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere, deși, petenta aduce critici în ceea ce privește modul de recalculare a consumului de combustibil efectuat de organul de inspecție fiscală, nu prezintă niciun document în susținerea cauzei, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 55 din Codul de procedură fiscală și nu prezintă un alt mod de calcul care să infirmă constatările organelor de inspecție

fiscala în ceea ce privește ratele și consumul de combustibil, pentru a demonstra faptul că acest calcul realizat de organele de control nu este corect, cu atât mai mult cu cât potrivit Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. (...)

ART. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(...)

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.”

Pentru toate aceste motive contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste capete de cerere, organele de soluționare a contestației neputând a se substitui contestatoarei cu privire la argumentele pe care înțelege să le aducă în susținerea contestației.

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil în sumă de xxxx lei reprezentând cheltuieli aferente mărfurilor vândute, se rețin următoarele:

În fapt, în luna septembrie 2012, petenta a emis în favoarea afiliatei sale, SC IH SRL, factura/21.09.2012 în valoare de xxxx lei cu o TVA aferentă în suma de xxxx lei, reprezentând conform celor înscrise pe aceasta « transport auto », factura care a fost înregistrată în contul 707 « Venituri din vânzări de mărfuri », cu toate că reprezintă un venit aferent unei prestări de servicii.

Aferent acestei facturi din documentele prezentate cu ocazia verificărilor efectuate nu a rezultat ce mijloace de transport au fost utilizate și nici ce anume a fost transportat, iar în urma notei explicative date de către reprezentantul petentei, a rezultat faptul că a fost realizat transport auto cu autovehiculele având numerele de înmatriculare, și, iar conform « situației combustibil 2012 » întocmită de către personalul MT aferentă acestor transporturi, a fost decontată o cantitate de 4.880 litri combustibil.

De asemenea, la finalul lunii septembrie, petenta transfera în contul 371 « Marfuri » din contul 3028 « Alte materiale consumabile », materiale în valoare de xxxxx lei, valoare fără TVA.

Din acestea in baza facturii 2023/septembrie 2012 se livreaza la afiliata IH marfuri in suma de xxxxx lei valoare fara TVA, existand anexata facturii o lista analitica a marfurilor vandute.

Modul de contabilizare a acestor operatiuni a fost urmatorul :

a) pentru factura nr.2023:

371 = 3028 /130.000 lei

4111= %

707 /130.000 lei

4427 / 31.200 lei

607 = 371 130.000 lei

b) pentru factura 2022:

371 = 3028/90.000 lei

4111= %

707 /90.000 lei

4427 /21.600 lei

607 = 371/90000 lei

În drept, sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare conform cărora :

“(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 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se prevede că :

“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.”

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca respectivele cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se probeze necesitatea efectuării cheltuielilor.

În materia taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

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

b) operațiuni taxabile;”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale se reține faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, art.156 alin.1, alin.2 și alin.4 din același act normativ, ale cărui prevederi sunt similare pe perioada efectuării operațiunilor și care stipulează că:

“ ART. 156 - Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

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

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

coroborate cu cele ale art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

„ART. 6 - Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 – (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

De asemenea, începând cu data de 01.01.2016 sunt incidente dispozițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. (...)

ART. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(...)

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Fața de cele prevederile legale mai sus citate coroborat cu starea de fapt așa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, in mod eronat petenta a înregistrat un venit aferent unui serviciu de transport (într-un cont in care se reflecta venitul obtinut din vanzarea marfurilor), operatiunea in sine constand in servicii de transport marfa si nu vanzari de marfuri, si tot in mod eronat descarca gestiunea de marfuri, cu suma de xxxx lei deoarece conform documentelor puse la dispozitie petenta nu a realizat o livrare de marfuri, iar in contul 607 se inregistreaza costul marfurilor vandute, incalcand prin aceasta prevederile pct.36 (2) din OMFP 3055/2009 unde se prevede faptul ca “ *veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile eferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli* “.

Cu toate ca aceasta greșeala de contabilizare s-a efectuat cu încălcarea principiului contabil mai sus arătat, ea nu a fost regularizata pe tot parcursul anului 2012.

Prin faptul ca a înregistrat in contabilitate cheltuieli fără a avea la baza un document justificativ, MT S.R.L. a încălcat prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal si ale art. 6 alin. (1) si (2) din Legea nr. 82/1991 republicata, cu modificările si completările ulterioare.

In consecința, in mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit suma de xxxxx lei înregistrata in evidenta contabila fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuiala nedeductibila la calculul masei profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2012 si au stabilit în sarcina și au stabilit o T.V.A. colectata suplimentar aferenta in suma de xxxxx lei (xxxx lei x 24%), prin aplicarea cotei de taxa prevăzuta de către art.140, alin. (1) Cod fiscal asupra bazei de impozitare constituita din prețul de achiziție al bunurilor, conform prevederilor art.137, alin.(1) lit. c) din același act normativ.

Cu privire la susținerile din contestație, precizam faptul ca petenta nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici in etapa de soluționare a

contestației vreun document justificativ din care sa rezulte înscrierea eronată în factura nr.xxxx din 21.09.2012 “ transport auto” în loc de “livrare de bunuri”, și în consecință efectuarea unei livrări de bunuri și nu prestare de serviciu - transport marfă, petenta neprezentând nici la data controlului și nici ulterior la contestația formulată nicio anexa din care sa rezulte denumirea bunurilor livrate și cantitatea lor care să justifice descărcarea din gestiunea sa a mărfurilor pe care susține că le-a livrat, petenta având posibilitatea, în considerarea art. 276 alin.4 din Codul de Procedura Fiscala, în etapa de soluționare a contestației, a prezentării unor mijloc de proba care să confirme starea de fapt descrisă în contestație, în condițiile în care conform art.73 „*Sarcina probei*” din Codul de Procedura Fiscala:

„ *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

În condițiile identificării de către petenta a faptului că factura a fost eronat întocmită, petenta avea obligația stornării acestei facturi și emiterea unei noi facturi corecte, care să cuprindă în mod obligatoriu elementele prevăzute la art. 155, alin. (5), lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Cu toate acestea în motivarea contestației petenta nu a prezentat documente (contract, anexă cu denumirea și cantitatea bunurilor livrate, factura corectată) din care sa rezulte care sunt bunurile livrate și cantitățile lor, motiv pentru care susținerile petentei din contestația formulată nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a acestui capăt de cerere nefiind probate cu documente.

În legătură cu capetele de cerere privind majorarea bazei de impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil a sumei de xxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente contravalorii seminței de grâu și îngrășământului complex și TVA stabilită suplimentar în suma de xxxxxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, în luna septembrie anul 2012, petenta a înregistrat în conturile de cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil facturile nr. și (anexa nr.12 la RIF) emise de către AT SRL, prin care a achiziționat semințe de grâu în valoare de xxxx lei precum și îngrășămintă chimică în valoare de xxxxxx lei exercitându-și totodată și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru suma de xxxxx lei aferentă acestor achiziții.

Inițial acestea au fost date în consum pe baza conturilor de cheltuieli din clasa 6 fiind reflectat totodată în contul 331 « producție în curs de execuție » în contrapartida cu contul 711 « Variația stocurilor ».

Totodată, în luna decembrie 2012, aceste înregistrări contabile au fost stornate, fără însă a fi stornată și cheltuiala care le-a generat inițial.

În urma acestei constatări, organele de inspecție fiscală, au solicitat explicații scrise reprezentantului petentei, acesta susținând faptul că a fost înființată o cultură

de grau, aceasta fiind insa complet distrusa de catre animalele sălbatice si domestice întrucât terenul nu a fost îngrădit.

In susținerea acestui aspect petenta anexează un Proces Verbal datat 13.12.2013, document semnat de către 2 martori si care poarta stampila MT SRL (pagina 155 din anexele la nota explicativa) dar care nu este înregistrat la nicio unitate teritorial administrativă și în consecință nu poate fi acceptat ca fiind un document justificativ care sa ateste o stare de calamitate demonstrata si confirmata corespunzător.

Cu toate ca petenta a susținut că, în cursul anului 2012 a înființat cultura de grâu care a fost complet distrusa de către animalele sălbatice si domestice întrucât terenul nu a fost îngrădit, din verificările efectuate de către organele de inspecție a rezultat că:

- nu deține teren agricol in proprietate si nici nu avea încheiate in anul 2012 contracte de arendare ale unor suprafețe de teren.
- petenta nu a beneficiat de subvenții aferente anului agricol 2012,
- nu exista niciun fel de nota de calcul din care sa rezulte înființarea culturii de grâu (utilaje folosite, consum de combustibil, documente de eliberare din gestiune pe măsura realizării lucrărilor, s.a.), iar pentru înființarea acestor culturi nu au fost încheiate contracte de asigurare.

- la sfârșitul anului 2012, petenta nu a înregistrat in contul 331-productie in curs - grâu.

De asemenea, in luna octombrie 2012, petenta a achiziționat de la SC ML SRL in baza facturii 200 in valoare fara TVA de xxxxxx lei, servicii constând in cartare agrochimica pe o suprafața de xxxxx hectare, in condițiile in care, la data prestării lor petenta nu deținea teren agricol in proprietate sau in arenda, contravaloarea acestora fiind înregistrata in contul 628 « Cheltuieli cu alte servicii executate de terți ».

a) în materia impozitului pe profit:

- **art.19 alin.(1)**, art.21 alin.1, alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.12 și art. 44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că 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, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cheltuielile care nu sunt aferente realizarii veniturilor impozabile nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

- **art.21 alin.4 lit.f)** din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Așadar, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează și cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Referitor la acest temei legal, pct. 44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aduce următoarele precizări:

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

Astfel, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este condiționată de existența unor documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii.

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

Noțiunea de document justificativ este reglementată de Legea contabilității nr.82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare, care la art.6 precizează:

„(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.”

b) în materia taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării

Astfel, potrivit acestor prevederi legale se reține faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, art.156 alin.1, alin.2 și alin.4 din același act normativ, ale cărui prevederi sunt similare pe perioada efectuării operațiunilor și care stipulează că:

“ ART. 156 - Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

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

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

coroborate cu cele ale art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

„ART. 6 - Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 – (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Prin urmare, din interpretarea textelor de lege mai sus citate se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

De asemenea, se reține că pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi de prestări servicii societatea trebuie să facă dovada prestării efective a serviciilor și să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate

În ceea ce privește cheltuielile aferente preinsei activității agricole derulate de petentă pentru care aceasta pretinde diminuarea masei profitului impozabil cu acestea și exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizițiilor de semințe și îngrășăminte chimice efectuate în vederea înființării culturii de grâu, se constată următoarele:

- în perioada în care petenta pretinde că a desfășurat activitate de cultivare grâu aceasta nu a avut în proprietate sau în folosința terenuri agricole
- petenta nu a beneficiat de subvenții aferente anului agricol 2012,

- nu exista niciun fel de nota de calcul din care sa rezulte înființarea culturii de grâu (utilaje folosite, consum de combustibil, documente de eliberare din gestiune pe măsura realizării lucrărilor, s.a.), iar pentru înființarea acestei culturi nu au fost încheiate contracte de asigurare.

- la sfârșitul anului 2012, petenta nu a înregistrat in contul 331-productie in curs - grau.

De asemenea, se reține că, la data prestării serviciilor constând in cartare agrochimica pe suprafața de xxxxx6 hectare, servcii care fac obiectul facturii nr.xxxîn valoare de xxxxxx lei emisă de ML, petenta nu a făcut dovada deținerii vreunui teren agricol in proprietate sau in arenda pentru a demonstra efectuarea acestei cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile cum susține în contestația formulată.

Astfel, se reține că, in condițiile în care, in vederea stabilirii stării de fapt reale petenta nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în etapa de soluționare a contestației documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedura fiscală din care să rezulte pe de-o parte înființarea, in cursul anului 2012, a culturii de grâu in corelație cu elementele de cost efectiv angajate pentru înființarea acesteia realizate in perioada respectivă (contravaloare semințe de grâu si îngrășăminte chimice), înregistrate pe cheltuieli deductibile fiscal la deteminarea masei profitului impozabil aferent anului 2012 și, pe de altă parte demonstrarea faptului că aceasta cultura a fost complet distrusa de catre animalele salbatice si domestice, susținerile sale din contestația formulată nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

Prin urmare, deoarece petenta nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, respectiv nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte ca bunurile și serviciile achiziționate au fost destinate exclusiv activităților sale economice si implicit efectuarea de cheltuiala în scopul realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală în mod corect si legal au considerat cheltuiala cu achizițiile de semințe, erbicide, îngrășăminte chimice în suma totala de xxxxxx lei, precum si prestarea de servicii constând în cartare agrochimică in suma de xxxxx lei nedeductibila fiscal la calculul masei profitului impozabil conform art.21, alin. 1 din Legea 571/2003 din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare și au stabilit o T.V.A. colectată suplimentar aferenta acestor doua facturi in suma de xxxxx lei (xxxx lei x 24%) prin aplicarea cotei de taxa prevăzute de către art.140, alin.(1) Cod fiscal, asupra bazei de impozitare reprezentata din prețul de achiziție al acestora, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit. c) din Codul fiscal motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă în legătură cu aceste capete de cerere.

Învederăm că, in cazul in care intr-adevăr, producția aflata in curs, a fost calamitata, stare de fapt pe care petenta nu a demonstrat-o cu mijloace de proba, aceasta avea obligația aplicării prevederilor art.21, alin.(4) lit.c) din Codul fiscal.

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2012 prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxxlei urmare a vânzării unui activ imobilizat, se rețin următoarele:

In fapt, in luna aprilie 2012, petenta scade din gestiune un activ - tractor agricol, activ care a fost achiziționat in luna februarie 2011 cu un preț fără TVA in suma de xxxx lei.

Din analiza efectuata de organele de inspecție fiscala a rezultă că firma I SRL - Timișoara de la care petenta a cumpărat acest tractor agricol figurează ca si societate radiata de la data începerii inspecției fiscale si nu a declarat aceasta livrare in beneficiul MT SRL, astfel cum rezulta din declarația cod 394 aferenta anului 2011.

Scăderea din gestiunea petentei s-a efectuat prin vânzarea activului către PTA SRL, societate neafiliata petentei, la un preț de vânzare de xxxxx lei cu o taxa pe valoarea adăugata in suma de xxxxxx conform facturii nr...../18.05.2012.

Anexat acestei facturi petenta a prezentat un proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe pe care este specificată cauza scoaterii din funcțiune si anume “ *motor defect* “.

In baza acestei facturi petenta înregistrează in contul suma de xxxxx lei, anulează amortizarea înregistrata pana la data scoaterii din gestiune in suma de xxxxxx lei, iar pe seama contului 6583 înregistrată diferența rămasă de amortizat in suma de xxxxxxxx lei suma considerata de catre petentă ca fiind deductibila la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit aferent anului 2012.

Verificând legalitatea înregistrării acestor operațiuni, organele de inspecție fiscală constată că in procesul-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe nu este înscris numele persoanelor care l-au întocmit (care au făcut parte din comisie), acesta fiind stampilat si semnat numai de către reprezentantul MT SRL.

Deoarece scăderea din gestiune a fost efectuata prin vânzare la un preț insignifiant, față de valoarea de achiziție si prețul unor utilaje similare pe piata, organele de inspecție fiscala au efectuat un control încrucișat la PAT SRL (fost PTA), având ca obiectiv in principal punerea in evidenta a existentei acestui activ (fizic) precum si a stadiului in care a fost achiziționat si in care se afla in prezent.

In urma controlului încrucișat desfășurat la firma PAT SRL, a rezultat faptul ca reprezentantul societății care l-a cumpărat, a declarat faptul ca acesta a fost achiziționat cu motor defect, (ca urmare a faptului ca in pădure un copac ar fi căzut pe el) necesitând reparații constând in schimbat conducte hidraulice, recondiționat partea din spate tiranți, lonjeroane precum si partea electrica, dar că, potrivit notei explicative data organelor de inspecție fiscala, acesta nu poate prezenta niciun document din care sa rezulte piesele achiziționate, justificând aceasta prin aceea ca ar fi fost achiziționate pe piața libera, dintr-o revista din

Germania, diverse scroturi, achiziția fiind efectuată pe persoana fizică. De asemenea reparația ar fi fost efectuată în regie proprie, iar tractorul i-a fost pus la dispoziție “ acasă “ de către MT SRL.

Corelând declarațiile celor doi reprezentanți legali ai celor două societăți comerciale, se constată existența unor contradicții și anume faptul că reprezentantul legal al petentei în nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală susține că reprezentantul PTA SRL ar fi efectuat transportul tractorului, în timp ce acesta din urmă susține că MT SRL ar fi efectuat transportul neputând fi prezentat niciun fel de înscris în legătura cu acest transport de către niciunul din cei doi reprezentanți legali.

Pe de altă parte nu este explicată prezența tractorului în pădure întrucât din documentele prezentate nu rezultă că MT SRL ar fi desfășurat activități de exploatare forestieră (nu realizează venituri) singurele servicii constând în « cosire vegetație » și nici nu există contracte sau facturi emise din care să reiasă că a fost închiriat terților.

Din documentele contabile prezentate se constată că petenta nu a efectuat ajustări de valoare ca urmare a apariției unor diferențe între valoarea de inventar și valoarea contabilă nici la data inventarului și nici când au existat indicii de uzură fizică a imobilizării, fiind încălcate prevederile pct.55 (3) și 56 (1) din Ordinul 3055/2009.

Totodată petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală niciun raport de evaluare din care să rezulte că valoarea la care acest activ a fost tranzacționat este una corectă care reflectă valoarea sa de piață.

În drept, conform prevederilor OMFP 3055/2009, valabile la data efectuării acestei operațiuni, la punctul 115 (2) se prevede faptul că “ *in scopul prezentării în contul de profit și pierdere, castigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferența între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul « alte venituri din exploatare »*, respectiv « *alte cheltuieli de exploatare »*, după caz.”

În acest caz din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a realizat o cheltuială de exploatare în sumă de xxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizată la data scoaterii din funcțiune a mijlocului fix de xxxxx lei și contravaloarea încasată pentru aceasta de xxxx lei.

Conform art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare:

“ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative” iar potrivit art. 24 alin.15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“ **(15)** Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală.”

Coroborand prevederile legale mai sus citate rezulta ca **pentru ca o cheltuiala sa fie deductibila aceasta trebuie sa se regaseasca in pretul produselor comercializate si in veniturile realizate.**

De asemenea, conform prevederilor art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reancadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”

Conform datelor existente la dispoziția organelor de inspecție fiscală la momentul efectuării tranzacției, a rezultat faptul că, prețul unui astfel de utilaj similar de pe piața se ridică la 25.000 - 30.000 euro. În aceste condiții se poate concluziona ca utilajul a fost vandut la un preț cu mult inferior pretului unui utilaj asemănător de pe piața, putandu-se considera ca pretul la care s-a facturat acest activ catre SC PTA SRL este unul neresos in sensul art.1660 din Codul Civil si că acesta nu se incadreaza in valoarea de piata.

În aceste condiții si in temeiul art. 11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală, în mod corect și legal, au procedat la reîncadrarea formei acestei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției urmărind prin reîncadrarea efectuata să elimine influenta cheltuielilor cu valoarea ramasa de amortizat pe seama contului de profit si pierderi.

Avand in vedere cele de mai sus prezentate și ținând cont de faptul petenta nu a prezentat documente din care sa rezulte ca vânzarea acestui activ a fost efectuata la valoarea de piata, neexistând un raport de evaluare in acest sens, organele de inspecție fiscală in mod corect și legal au considerat, in urma reîncadrării efectuate, ca petenta nu a realizat un venit la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit aferent anului 2012 in suma de xxxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizata la data scoaterii din funcțiune a mijlocului fix (xxxxxx lei) si contravaloarea încasata pentru acesta (xxxx lei).

Susținerea petentei din contestația formulată ca utilajul a fost defect la data vânzării având motorul stricat, nu este întemeiata si nu poate fi luata în considerare favorabilă a cauzei în lipsa prezentării de către petenta a vreunui document din care sa rezulte acest lucru cu atât mai mult cu cât, in urma controlului încrucișat efectuat la firma PTA S.R.L. care a cumpărat acest activ, a susținut ca a trebuit sa recondiționeze partea din spate a tractorului, tiranți, lonjeroane, lucruri care nu au nicio legătura cu motorul defect la care face referire petenta.

De asemenea, nici la controlul încrucișat efectuat la PTA S.R.L. nu s-a putut evidenția pe baza de documente ce reparații au fost efectuate la motorul tractorului.

Referitor la trimiterea din cuprinsul contestației cu privire la definiția prețului de piață prevăzută la art. 7, alin. (1), pct. 26, învederăm că acesta a fost respectat de către organele de inspecție fiscală, în lipsa unor dovezi concrete privind faptul că bunul a fost defect la data vânzării, ar trebui aplicate prețurile pe care un cumpărător independent l-ar plăti pentru un tractor funcțional cu aceeași vechime. În cuprinsul raportului de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au precizat pe baza informațiilor din surse publice că valoarea unui tractor era cuprinsă între 25.000 și 30.000 euro, petenta ne prezentând niciun document justificativ din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală și care să infirmă constatările acestora.

De asemenea susținerea petentei în ceea ce privește procedura de stabilire a veniturilor de către organele de inspecție fiscală care s-a efectuat cu încălcarea art.106 alin.3 și alin.4 din Legea nr.207/2015 nu este întemeiată, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimarea veniturilor suplimentare ale petentei în conformitate cu art.106 alin.3 și 4 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și Ordinului ANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere cum eronata afirmă petenta în motivarea contestației, ci au procedat la reîncadrarea formei tranzacției pentru a reflecta conținutul economic al acesteia în conformitate cu prevederile art. 11 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare urmărind eliminarea influenței cheltuielilor cu valoarea rămasă de amortizat pe seama contului de profit și pierderi, stabilind un venit suplimentar aferent scoaterii din gestiune a mijlocului fix incomplet amortizat și pentru care nu a putut fi dovedită vânzarea acestuia la valoarea de piață în suma de xxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizată la data scoaterii din gestiune a mijlocului fix (xxxx lei) și contravaloarea încasată pentru acesta (xxxx lei).

În legătură cu capetele de cerere privind majorarea bazei impozabile prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil în suma de xxx lei aferente consumului de combustibil în baza unor bonuri de consum și TVA aferenta în suma de xxxxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, în lunile iunie, iulie și septembrie 2013, petenta a dat în consum următoarele cantități de combustibil :

- în luna iunie conform bonului de consum nr.../28.06.2013 cantitatea de 1.157 litri în valoare de xxxxxlei ;

- în luna iulie conform bonului de consum nr..../31.07.2013 cantitatea de 1.000 litri motorină în valoare de xxxxx lei ;

- în luna septembrie conform bonului de consum nr.../30.09.2013 cantitatea de 8.699 litri motorină în valoare de xxxxxx lei.

Deoarece din documentele prezentate nu a rezultat scopul în care acest combustibil a fost eliberat pentru consum, au fost solicitate reprezentanților societății petente explicații scrise cu privire la aceasta precum și prezentarea de

documente sau calcule din care sa reiasă faptul ca aceste consumuri au avut legătura cu activitatea economica a petentei.

In urma acestei solicitări petenta a prezentat o situație întocmita de către personalul MT SRL, denumita « situație combustibil 2013 » din care rezulta faptul ca la factura 3010 reprezentand, avans transport intocmita, in favoarea firmei afiliate IH in valoare de xxxxxx lei (valoare fara TVA) i-a fost alocata o cantitate de xxxxx l (140 ore * 20 l/ora) iar la factura 3011 reprezentand lucrari efectuate in favoarea Primariei Dezna a fost alocata cantitatea de xxxxx litri (180 ore * 20 l/ora), factura/....04.2013 fiind stornata in luna iunie 2013 conform facturii/.....06.2013.

În justificarea acestor consumuri petenta nu a putut prezenta foi de parcurs sau alte documente de natura a demonstra traseul pe care au fost transportate mărfurile, ce fel de mărfuri au fost transportate s.a.m.d.

Deși aceste consumuri, conform facturilor întocmite, ar fi fost efectuate pana la 30.06.2013, eliberarea in consum a combustibilului repartizat lor a fost făcuta la o data ulterioara.

Având in vedere cele de mai sus organele de inspecție fiscala au determinat cantitățile eferente acestor facturi in cadrul bonurilor de consum întocmite, in ordine cronologica, ținând cont de metoda folosita de către petenta la descărcarea de gestiune FIFO, după cum urmează :

- la bonul nr..../28.06.2013 de 1.157 litri petenta a justificat cantitatea de 857 litri, ramânând nejustificata o cantitate de 350 l si care a fost repartizata de către personalul MT facturii de avans întocmite către SC IT SRL, in valoare de xxxxx lei ;

- la bonul nr...../31.07.2013 de 1.000 l întreaga cantitate este atribuibila facturii de avans întocmita către IH SRL, rezultând faptul ca întreaga cantitate este nejustificata, valoarea acesteia fiind de xxxxx lei ;

- la bonul nr...../30.09.2013 de xxxxx litri motorina, este nejustificata diferența rămasa din ce a fost repartizat acestei facturii inițial (2.800 litri) si anume l (2.800 l - 1.000 l - 350 l) in valoare de xxxxx lei, precum si întreaga cantitate de 3.600 l repartizata pe factura nr...../14.06.2013 in valoare de lei.

În drept, sunt incidente aceleași prevederi legale citate în cuprinsul prezentei decizii la capetele de cerere privind suma de xxxxxx lei reprezentând combustibilul consumat in executarea contractului de închiriere utilaje încheiat cu afiliata sa PI S.R.L. (actual IH) și TVA stabilită suplimentar în suma de xxxxxx lei motiv pentru care nu vor mai fi reluate in cuprinsul acestui capăt de cerere.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă faptul că petenta nu poate justifica ca fiind alocata acestor operatiuni (in folosul operatiunilor taxabile) cantitatea totala de 6.400 litri combustibil in valoare totala de xxxx lei.

Ținând cont de starea de fapt mai sus prezentată coroborat cu prevederile legale incidente se reține că organele de inspecție fiscala făcând aplicațiunea

prevederilor art. 128, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în mod corect și legal au stabilit în sarcina petentei o T.V.A. colectată suplimentar în suma de xxxxx lei (xxxx lei x 24%), prin aplicarea cotei de taxă prevăzută de către art. 140, alin.(1) din Codul fiscal la valoarea reprezentată de prețul de cumpărare al bunurilor respective, conform prevederilor art.137, alin.(1), lit. c) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la susținerea petentei cu privire la faptul că a utilizat combustibilul pentru realizarea de operațiuni taxabile, precizăm că nici cu ocazia verificării și nici în motivarea contestației petenta nu a prezentat documente care confirme această variantă a stării de fapt.

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2013 prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de xxxxx lei urmare vânzării unor autoturisme, se rețin următoarele:

În fapt, în trimestrul I 2013 petenta a vândut în favoarea unor persoane fizice, neafiliate, 2 automobile Ford Fiesta după cum urmează :

- cu factura/24.01.2013 a fost vândut către doamna Radac Elisabeta un autoturism Ford Fiesta cu valoarea de xxxx lei la care se adaugă TVA în suma de xxx lei ;

- cu factura/14.03.2013 a fost vândut către domnul BR un autoturism Ford Fiesta cu valoarea de xxxxx lei la care se adaugă TVA în suma de xxx lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că aceste autoturisme au fost achiziționate în regim de leasing de către MT SRL la un preț cu mult mai mare decât prețul de achiziție și că au fost asigurate pe întreaga perioadă a contractului de leasing, fiind încheiate polițe Casco iar mentenanța acestora a fost asigurată prin contract de furnizorul autoturismelor, ele fiind înstrăinate la sfârșitul perioadei de leasing, fiind în perfecta stare de funcționare.

În baza acestor facturi s-a înregistrat în contul 7583 suma de xxxxx lei (xxxx lei + xxx lei), iar pe seama contului 6583 a fost înregistrată diferența rămasă de amortizat în suma de xxx lei (xxx lei +xxxx lei) suma considerată de către petenta ca fiind deductibilă la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2013.

Pentru aceste autoturisme vândute petenta nu a întocmit niciun proces-verbal de scoatere din funcțiune a acestora.

De asemenea, din documentele prezentate nu a rezultat că petenta ar fi efectuat ajustări de valoare ca urmare a apariției unor diferențe între valoarea de inventar și valoarea contabilă, ajustări prevăzute de către pct.55 (3) și 56 (1) din Ordinul 3055/2009 și care să poată justifica o astfel de valoare scăzută la momentul realizării acestora pe piață.

Totodată petenta nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală niciun raport de evaluare din care să rezulte că valoarea la care acest activ a fost tranzacționat este una corectă, care reflectă valoarea sa de piață.

În drept, conform prevederilor OMFP 3055/2009, valabile la data efectuării acestei operațiuni, la punctul 115 (2) se prevede faptul că *“ în scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferența între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul « alte venituri din exploatare », respectiv « alte cheltuieli de exploatare », după caz. ”*

În acest caz din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a realizat o cheltuială de exploatare în sumă de xxxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizată la data scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe de xxxxx lei (xxxxx lei +xxxxx lei) și contravaloarea încasată pentru aceasta de xxxx lei (xxxxx lei + xxxx lei)

Conform art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare:

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

iar potrivit art. 24 alin.15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“ (15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală.”

Coroborând prevederile legale mai sus citate rezultă că **pentru ca o cheltuială să fie deductibilă aceasta trebuie să se regasească în prețul produselor comercializate și în veniturile realizate.**

De asemenea, conform prevederilor art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reanuda forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Conform datelor existente la dispoziția organelor de inspecție fiscală, din consultarea unor site-uri specializate în comerțul cu autovehicule, la data efectuării tranzacției, a rezultat faptul că prețul unor autoturisme similare (4 ani vechime) variază foarte mult, dar pentru cele aflate în perfectă stare de funcționare ele se ridică la peste 6.000 euro, rezultând astfel, faptul că prețul la care acestea au fost

vândute este cu mult inferior, prețul obținut fiind unul neserios având în vedere prevederile art.1600 din Noul Cod Civil și că acesta nu se încadrează în valoarea de piață, organele de inspecție fiscală urmărind, prin reîncadrarea operațiunii, să elimine influența cheltuielilor cu valoarea rămasă de amortizat pe seama contului de profit și pierderi.

În aceste condiții și în temeiul art. 11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală, în mod corect și legal, au procedat la reîncadrarea formei acestei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției urmărind prin reîncadrarea efectuată să elimine influența cheltuielilor cu valoarea rămasă de amortizat pe seama contului de profit și pierderi.

Având în vedere cele de mai sus prezentate și ținând cont de faptul petenta nici cu ocazia efectuării inspecției fiscale și nici la contestația formulată nu a prezentat documente din care să rezulte că vânzarea acestor active a fost efectuată la valoarea de piață, neexistând un raport de evaluare în acest sens, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat, în urma reîncadrării efectuate, că petenta nu a realizat un venit la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2013 în suma de xxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizată la data scoaterii din funcțiune a celor două autoturisme (33.830 lei) și contravaloarea încasată pentru acestea (xxxxxx lei).

Sușinerile petentei că, în baza documentelor privind transferul dreptului de proprietate (facturi) s-au recunoscut venituri din cedarea activelor (cont 7583), venituri impozabile din punct de vedere fiscal, nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a cauzei, atâta timp cât, din analiza documentelor prezentate în legătura cu achiziția și vânzarea celor două autoturisme, se constată că petenta a vândut cele două autoturisme achiziționate în regim de leasing, în pierdere, respectiv la un preț cu mult sub cel de achiziție încălcând prevederile art.17 din O.G. nr. 99 din 29 august 2000, republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață care stipulează că: *„este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a) - c), e) - i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare”* și ale Hotărârii nr. 333 din 20 martie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a *Ordonanței Guvernului nr. 99/2000* privind comercializarea produselor și serviciilor de piață *„16. Costul de achiziție al unui produs este egal cu prețul de cumpărare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau intrarea în gestiune a produsului respectiv”*, obținând venituri din cedarea celor două active cu mult mai mici decât cheltuielile ocazionate de achiziția lor.

Referitor la trimiterea din cuprinsul contestației cu privire la definiția prețului de piață prevăzută la art. 7, alin. (1), pct. 26, învederăm că acesta a fost respectat de către organele de inspecție fiscală. În cuprinsul raportului de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au precizat pe baza informațiilor din surse publice că prețul la care s-au tranzacționat, în aceeași perioadă, autoturisme similare (4 ani vechime) variază foarte mult, dar pentru cele aflate în perfecta stare de funcționare ele se ridică la peste xxxxx euro, petenta ne prezentând vreun document justificativ din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală și care să infirmă constatările acestora.

De asemenea susținerea petentei în ceea ce privește procedura de stabilire a veniturilor de către organele de inspecție fiscală care s-a efectuat cu încălcarea art.106 alin.3 și alin.4 din Legea nr.207/2015 nu este întemeiată, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimarea veniturilor suplimentare ale petentei în conformitate cu art.106 alin.3 și 4 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și Ordinului ANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere cum eronata afirmă petenta în motivarea contestației, ci au procedat la reîncadrarea formei tranzacției pentru a reflecta conținutul economic al acesteia în conformitate cu prevederile art. 11 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare urmărind eliminarea influenței cheltuielilor cu valoarea rămasă de amortizat pe seama contului de profit și pierderi, stabilind un venit suplimentar aferent scoaterii din gestiune a mijlocului fix incomplet amortizat și pentru care nu a putut fi dovedită vânzarea acestora la valoarea de piață în suma xxxxx lei reprezentând diferența dintre valoarea neamortizată la data scoaterii din gestiune a celor două autoturisme (xxxxx lei) și contravaloarea încasată pentru acestea (xxxxx lei).

În legătură cu capătul de cerere privind majorarea bazei impozabile la determinarea masei profitului impozabil al anului 2014 prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxx lei și TVA stabilită suplimentar în suma de xxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, pe parcursul anului 2014, petenta a înregistrat ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil suma totală de xxxxxx lei reprezentând achiziții de piatră de la D & N S.R.L exercitându-și totodată și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru suma de xxxxx lei aferentă acestor achiziții.

Totodată a înregistrat ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil suma de xxxx reprezentând achiziții intracomunitare de la R-Germania reprezentând anvelope auto de diferite dimensiuni.

Aceste achiziții care sunt, fie realizate de pe piața internă fie sunt achiziții intracomunitare au fost în valoare totală de xxxxxx lei și sunt prezentate în anexa nr.15 la Raportul de inspecție fiscală.

În drept, sunt incidente aceleași prevederi legale citate în cuprinsul capetelor de cerere privind cheltuielile aferente semitei de grâu și îngrășământului complex și TVA stabilită suplimentar aferentă acestora motiv pentru care nu vor mai fi reluate în cuprinsul acestui capăt de cerere.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că materialele achiziționate de la D & N S.R.L au fost date în consum la data achiziției lor, iar petenta nu a putut prezenta nici organelor de inspecție fiscală și nici organului de soluționare a contestatei, documente din care să rezulte scopul în care aceste bunuri au fost achiziționate, ele nefiind identificate ca urmare a controlului operațiunilor desfășurate în aval de către societatea verificată.

În aceste condiții deoarece petenta nu a putut dovedi cu documente efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri, respectiv utilizarea acestora în folosul operațiunilor sale taxabile, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit că și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit suma de xxxxx lei și au colectat suplimentar TVA în sumă de xxxx lei aferentă acestora făcând aplicațiunea prevederilor art.128, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Precizăm faptul că referința la anul 2012 în anul 2014 este o simplă eroare de dactilografiere în textul actului, iar conform anexei nr. 15 la Raportul de inspecție fiscală aceste achiziții sunt prezentate detaliat.

Conform susținerilor petentei din contestația formulată piatra achiziționată de la S.C. D & N S.R.L. (pg. 34 din contestație) a fost utilizată pentru realizarea unor cai de acces în incinta societății fără ca în susținerea celor afirmate petenta să prezinte documente justificative în acest sens ignorând prevederile exprese ale art. 73 alin. 1 din Noul Cod de procedură fiscală *“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*

Căile de acces reprezintă mijloace fixe conform H.G. 2139/2004, și urmare realizării acestora petenta trebuia să dețină un Proces Verbal de recepție și punere în funcțiune a mijlocului fix în baza căruia trebuia înregistrat în contabilitate, aspecte care însă nu au fost confirmate prin înregistrările din evidența financiar contabilă a petentei.

Astfel, dacă petenta ar fi realizat cu aceasta piatra cai de acces, așa cum susține în contestație, atunci acest consum trebuia să se regăsească în valoarea mijlocului fix construit și să fie suspendat amortizării pe toată durata de utilizare prevăzută de lege fără a fi trecută direct pe cheltuielile firmei.

Cu toate acestea din documentele prezentate nu a rezultat realizarea unor astfel de investiții și nici nu s-a prezentat vreun document care să confirme că piatra achiziționată de la D & N S.R.L a fost comercializată ulterior, obținându-se vreun venit din această operațiune.

Prin urmare, nu s-a demonstrat că aceasta cheltuiala cu piatra achiziționată este aferenta unor venituri impozabile și niciunei investiții, fiind astfel nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil.

În legătură cu capatul de cerere privind majorarea bazei impozabile la determinarea masei profitului impozabil al anului 2014 prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile în suma de xxxxx lei aferente consumului de combustibil și TVA stabilită suplimentar aferenta în suma de xxxxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, în luna decembrie 2014, petenta a emis în favoarea EL SRL factura nr...../09.12.2014 în valoare de xxxx lei, reprezentând conform celor înscrise pe factura „lucrări conform situație” .

De asemenea, pe aceeași factura este stornat un avans de xxxxx lei, soldul acestei facturi fiind 0.

Deoarece din documentele prezentate nu a fost identificată situația de lucrări la care face trimitere factura nr...../09.12.2014 în valoare de xxxx lei emisă către firma EL SRL au fost solicitate explicații scrise reprezentantului petentei în ceea ce privește natura lucrărilor și resurselor alocate.

La această întrebare reprezentanții societății petente nu au răspuns limitându-se a anexa factura existentă, fără a pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală și situația de lucrări la care se face referire în cuprinsul facturii.

Totodată, conform „situație combustibil 2014” întocmită de către personalul MT SRL, și pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală, acestei facturi i-a fost alocată cantitatea de xxxx l motorină, fără niciun fel de document justificativ.

În consecință, în baza documentelor prezentate de petentă, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili natura lucrărilor efectuate și dacă acestea necesitau consum de combustibil.

Având în vedere cele de mai sus organele de inspecție fiscală au determinat cantitatea aferentă acestei facturi în cadrul bonurilor de consum întocmite, întreaga cantitate dată în consum fiind efectuată în baza bonului nr...../30.11.2014, valoarea totală fiind de xxxxxxx lei.

În drept, petenta a încălcat prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal și ale art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare citate în cuprinsul prezentei decizii.

În consecință, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit suma de xxxxxx lei înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza un document justificativ, drept cheltuială nedeductibilă la calculul masei profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului fiscal 2014.

Fata de susținerile din contestația formulată învedereăm că, în condițiile în care nu s-a putut determina natura serviciilor efectuate și dacă aferent acestora era necesar un consum de combustibil înregistrat de petenta, petenta a înculcat și

prevederile art. 21, alin. (1), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Totodată având în vedere că acest combustibil a fost scăzut din gestiunea petentei fără a fi făcuta dovada utilizării lui pentru operațiuni taxabile, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat ca utilizarea lui nu are legătura cu operațiunile economice ale societății petente, îndeplinind condiția prevăzută la art. 128, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare de a fi considerată livrare de bunuri cu plata asimilată stabilind în sarcina petentei o TVA suplimentară în suma de xxxx lei (xxxxxx x 24 %), prin aplicarea cotei de taxă prevăzută de art. 140, alin. (1) Cod fiscal, asupra bazei de impozitare formată din prețul de achiziție al combustibilului, conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. c) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Nici în motivarea contestației petenta nu a prezentat documente justificative de natură mijloacelor de probă din care să rezulte natura serviciilor prestate și dacă era necesar consumul de combustibil pentru prestarea acestor servicii cu ignorarea expresă a prevederilor art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neintemeiată pentru acest capăt de cerere. ”

În legătură cu capătul de cerere privind T.V.A. aferentă unor achiziții intracomunitare în suma de 1.576 lei, se rețin următoarele:

În fapt, în lunile iunie 2014, august 2014 și septembrie 2014, petenta a achiziționat de la-Germania 13 buc anvelope pentru autoturisme, de diferite dimensiuni, conform anexei nr. 15 la Raportul de inspecție fiscală, pentru care a aplicat taxarea inversă înscriind în decontul perioadei fiscale respective taxa pe valoarea adăugată atât ca și taxa colectată cât și ca și taxa deductibilă.

În drept, conform prevederilor art. 151 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, obligata la plata taxei este MT SRL, plata urmand a fi făcută în condițiile prevăzute de către art. 157, alin. (2) Cod fiscal.

În ce privește achizițiile intracomunitare de la R -Germania reprezentând anvelope auto de diferite dimensiuni din examinarea patrimoniului petentei a rezultat că atât la data achiziției acestora cât și ulterior petenta nu deținea în patrimoniu autoturisme care să poată folosi anvelope de asemenea dimensiuni, nefiind identificat nici ulterior circuitul acestora în sensul în care nu există vânzări ulterioare ale acestor bunuri.

Astfel în mod justificat deoarece petenta nu a putut dovedi cu documente efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile, organele de

inspecție fiscală au stabilit ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit suma de xxxxxx lei.

Nici în timpul controlului și nici în motivarea contestației petenta nu a prezentat documente care să probeze modul de utilizare al bunurilor, astfel încât nu se poate justifica faptul că acestea au fost utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile ale societății petente.

Deoarece petenta nu a putut dovedi pe baza de probe că aceste achiziții au fost utilizate în beneficiul operațiunilor sale taxabile, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat petentei dreptul de deducere pentru T.V.A. în suma de xxxxxx lei în baza art. 145, alin. (2), lit. a), și a art. 146, alin. (2), din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, suma de xxxx lei fiind stabilită ca și TVA suplimentar.

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxxx lei aferentă vânzării unui apartament, se rețin următoarele:

În fapt, din analiza documentelor justificative prezentate organelor de inspecție fiscală a rezultat faptul că:

- imobilul situat în Mun. Arad, Jud. Arad a fost achiziționat de către MT S.R.L. conform facturii nr./26.11.2009 în baza Contractului de Vânzare - Cumpărare autentificat sub nr./02.2010 (anexa nr.21 la RIF) încheiat cu DT S.R.L. societate în insolentă, achiziție care a fost înregistrată de către petentă conform art. 160, alin. (2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru suma de xxxxxx lei petenta aplicând taxarea inversă.

- petenta a înregistrat acest imobil ca și mijloc fix pentru care a calculat amortizare.

- petenta nu a făcut dovada utilizării imobilului de la adresa din Mun. Arad, str. Jud. Arad în scopul desfășurării activităților administrative declarate

- în anul 2014 petenta a vândut din patrimoniu apartamentul situat în Mun. Arad, Jud. Arad în baza facturii nr./08.07.2014 și a Contractului de Vânzare – Cumpărare autentificat sub nr./07.2014, anexa nr.20 la Raportul de inspecție fiscală, vânzarea apartamentului fiind efectuată în regim de scutire de T.V.A. conform prevederilor art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bunul în cauză este bun de capital pentru care petenta avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă în baza prevederilor art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.125,art. 141, art.145, art.146 și art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, care dispun:

Art.125[^]1

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

3. active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

ART. 141

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

(...)

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizării a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției sau a părții din construcție, astfel cum aceasta este stabilită printr-un raport de expertiză, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării

(...)

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.

Art.145

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

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

a) operațiuni taxabile;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144[^]1;”

Art.146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

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

Art.149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a bunurilor imobile, exclusiv reparațiile ori lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane; nu sunt considerate bunuri de capital activele corporale fixe amortizabile a căror durată normală de utilizare stabilită pentru amortizarea fiscală este mai mică de 5 ani; activele corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac obiectul leasingului sunt considerate bunuri de capital la locator/finanțator dacă limita minimă a duratei normale de utilizare este egală sau mai mare de 5 ani;

[...]

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a)-d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(3) Perioada de ajustare începe:

(...)

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt achiziționate, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător s-au îndeplinit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

(...)

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:
(...)

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu următoarele excepții:

1. bunul de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;

2. bunul de capital este pierdut, distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

3. *** Abrogat;

4. situațiile prevăzute la art. 128 alin. (8);)

e) în cazurile prevăzute la art. 138”

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează de persoanele impozabile care au aplicat pro rata de deducere pentru bunul de capital. Ajustarea reprezintă o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial și se efectuează în ultima perioadă fiscală a anului calendaristic, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2);

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare obligația ajustării;

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevăzute în norme.

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.”

În speță, în cazul achiziției de bunuri din interiorul țării supuse măsurilor de simplificare conform art. 160 din Codul fiscal, beneficiarii au dreptul la deducerea

taxei în limitele și în condițiile stabilite de art. 145 – 147¹ din Codul fiscal. Astfel, în situațiile în care se aplică taxare inversă înregistrarea taxei pe valoarea adăugată de către cumpărător atât ca taxa colectată cât și ca taxa deductibilă în decontul de TVA este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator.

Astfel, în situațiile în care se aplică taxarea inversă, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate este deductibilă în limitele și în condițiile stabilite de art. 145 – 147¹ din Codul fiscal, iar în cazul în care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 145 – 147¹ din Codul fiscal pentru bunurile și serviciile pentru care au obligația plății taxei pe valoarea adăugată prin mecanismul taxării în inverse, persoanele impozabile colectează TVA dar nu au dreptul de deducere.

Astfel, conform dispozițiilor legale incidente cauzei, exercitarea dreptului de deducere al TVA aferentă achizițiilor de imobile sau altor bunuri de capital este condiționat de folosirea acestora în scopul unor operațiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, în caz contrar legislația fiscală prevăzând un mecanism specific de ajustare a dreptului de deducere exercitat în momentul achizițiilor, în favoarea statului când bunurile se folosesc apoi în scop neeconomic sau pentru operațiuni scutite fără drept de deducere, respectiv în favoarea contribuabilului când bunurile pentru care dreptul de deducere nu a fost exercitat sau a fost limitat inițial sunt folosite ulterior pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Mecanismul de ajustare prevăzut la art.149 din Codul fiscal implică stabilirea, printre altele, a achizițiilor, transformărilor și modernizărilor ce sunt tratate ca bunuri de capital, a destinației utilizării acestora, a cuantumului taxei supusă ajustării, a perioadei de ajustare, a momentului modificării destinației, a suprafeței din imobil destinată utilizării în alt scop decât cel avut în vedere inițial la exercitarea dreptului de deducere, precum și efectuarea calculelor necesare impuse de aplicarea mecanismului.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale citate, persoanele impozabile își pot justifica exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau drept de deducere și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

În situația în care achizițiile nu sunt folosite pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau sunt folosite, integral sau parțial, în alte scopuri decât activitățile economice, taxa dedusă inițial este supusă mecanismului de ajustare stabilit de legislația fiscală, în cazul bunurilor de capital mecanismul fiind cel prevăzut la art.149 din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta, prin aplicarea mecanismului taxării inverse în condițiile art. 160 din Codul fiscal, și-a exercitat integral dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, în suma de xxx lei reprezentând TVA deductibilă aferentă achiziției imobilului situat în Mun.

Arad, in baza facturii nr./26.11.2009 și a Contractului de Vânzare - Cumpărare autentificat sub nr./26.02.2010.

Din data de 01.08.2011 data începerii perioadei supuse verificării și data de 08.07.2014, data vânzării imobilului, petenta nu a probat ca acest imobil a fost utilizat în scopul operațiunilor sale taxabile, respectiv cultivarea cerealelor sau în scop administrativ conform susținerilor reprezentantului legal al petentei.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul ca prin vânzare, mijlocul fix și-a încetat existența, iar în speța supusă soluționării, petenta a decis vânzarea bunului de capital înainte de expirarea duratei normale de funcționare a acestuia, organul de soluționare a contestației reține faptul ca în cauza nu se aplica livrarea către sine și prevederile legale referitoare la ajustare ținând cont de faptul ca bunul și-a încetat existența în cadrul perioadei de ajustare și mai mult bunul respectiv nu a fost folosit pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere.

Prin urmare, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei deductibile respectiv au procedat la calculul ajustării T.V.A. aferentă apartamentului achiziționat astfel:

- xxxxxxxx valoare fără T.V.A. apartament x 19% cota T.V.A. în vigoare la data achiziției = xxxxxx lei

- xxxxxxxx : 20 ani = xxxxxxxx lei/an

Ajustare aferentă perioadei 2014 – 2028 = xxxxxx x 15 ani = xxxxxx lei.

Eroarea de redactare din cuprinsul raportului de inspecție fiscală prin care organele de inspecție fiscală au indicat în cuprinsului actului de control ca nume al firmei cumpărătoare OS SRL în loc de BT IFN, nu este de natură a schimba încadrarea operațiunii desfășurate.

Nici susținerea din contestație că apartamentul a fost vândut în același regim al taxei în care a fost achiziționat imobilul (art. 160 din Codul Fiscal), și astfel nu sunt aplicabile dispozițiile referitoare la ajustarea taxei aferente bunurilor de capital, nu este întemeiată, având în vedere ca, în anul 2014, an în care a fost efectuată vânzarea, aceasta operațiune nu era supusă măsurilor de simplificare și regimului de scutire de T.V.A. prevăzut la art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind incidente prevederile legale referitoare la ajustare ținând cont de faptul ca bunul de capital și-a încetat existența în cadrul perioadei de ajustare.

Având în vedere cele reținute mai sus, constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie, documentele existente la dosarul cauzei, precum și faptul că argumentele petentei nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au ajustat taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial, aferentă bunului de capital vândut în anul 2014, și au stabilit în sarcina petentei o taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în quantum de xxxx lei.

În legătura cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxlei aferentă autoturismelor achiziționate în leasing financiar, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada verificată petenta a încheiat doua contracte de leasing financiar pentru achiziția a două autoturisme marca FFT pe o perioada de 3 ani, începând cu luna octombrie 2010.

Conform documentelor prezentate organelor de inspecție fiscală, în luna ianuarie 2013 petenta a rambursat anticipat ratele de leasing, optând pentru achiziția autoturismelor.

Astfel, în baza facturilor nr. /09.01.2013 în suma totală de xxxxx lei cu T.V.A. aferentă în suma de xxxxx lei și nr...../24.01.2013 în valoare de xxxxx lei cu o TVA în suma de xxxxx lei petenta a achitat valoarea reziduală aferentă celor două contracte, în baza acestor facturi, petenta exercitându-și dreptul de deducere a TVA în suma totală de xxxxx lei.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 129, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*“ (3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:
închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;”*

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 7, alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal :

“(3) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfârșitul perioadei de leasing, dacă locatorul/ finanțatorul transferă locatarului/ utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul. Se consideră a fi sfârșitul perioadei de leasing și data la care locatorul/ finanțatorul transferă locatarului/ utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, situație în care valoarea de transfer va cuprinde și suma ratelor care nu au mai ajuns la scadență, inclusiv toate cheltuielile accesorii facturate odată cu rata de leasing. Dacă transferul dreptului de proprietate asupra bunului către locatar/utilizator se realizează înainte de derularea a 12 luni consecutive de la data începerii contractului de leasing, se consideră că nu a mai avut loc o operațiune de leasing, ci o livrare de bunuri la data la care bunul a fost pus la dispoziția locatarului/ utilizatorului. Dacă în cursul derulării unui contract de leasing financiar intervine o cesiune între utilizatori cu acceptul locatorului/ finanțatorului sau o cesiune a contractului de leasing financiar prin care se schimbă locatorul/finanțatorul, operațiunea nu constituie livrare de bunuri, considerându-se că persoana care preia contractul de leasing continuă persoana cedentului. Operațiunea este considerată în continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul în ceea ce privește taxa.”

Potrivit prevederilor art. 145 ^ 1, alin. (1) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Prin exceptie de la prevederile art. 145 se limiteaza la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpararii, achizitiei intracomunitare, importului, inchirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate si a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate in proprietatea sau in folosinta persoanei impozabile, in cazul in care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv in scopul activitatii economice.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplica urmatoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate :

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgenta, servicii de paza si protectie si servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agentii de vanzari si de achizitii;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plata, inclusiv pentru instruire de catre scolile de soferi;

e) vehiculele utilizate pentru inchiriere sau a caror folosinta este transmisa in cadrul unui contract de leasing financiar ori operational;

f) vehiculele utilizate ca marfuri in scop comercial.”

Conform pct. 45^1, alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal :

“(2) In cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv in scopul activitatii economice, in sensul art. 145^1 alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferenta cumpararii, achizitiei intracomunitare, importului, inchirierii sau leasingului si cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibila conform regulilor generale prevazute la art. 145 si la art. 146 - 147^1 din Codul fiscal, nefiind aplicabila limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea in scopul activitatii economice a unui vehicul cuprinde, fara a se limita la acestea: deplasari in tara sau in 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 in exercitarea atributiilor de serviciu, deplasari pentru interventie, service, reparatii, utilizarea vehiculelor de test-drive de catre dealerii auto. Este obligatia persoanei impozabile sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezulta si din Hotararea Curtii Europene de Justitie in Cauza C-268/83 D.A. Rompelman si E.A. Rompelman - Van Deelen impotriva Minister van Financien. In 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 prevederile legale sus - citate rezulta ca, începând cu 01.07.2012, in cazul autoturismelor, pentru cheltuielile legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, a fost limitata deductibilitatea acestor cheltuieli la calculul masei profitului impozabil și a dreptului de deducere al TVA, **la 50%**, în cazul în care **vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice și nelimitat** in cazul **vehiculelor** rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului, vehiculelor **utilizate exclusiv pentru destinațiile anume prevăzute de lege** și in cazul celor **utilizate exclusiv în scopul activității economice**, caz in care este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și 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.

Prin urmare, orice persoană impozabilă poate aplica deductibilitatea limitată a cheltuielilor de 50% la determinarea profitului impozabil și deducerea de 50% a TVA aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

În vederea aplicării acestei deduceri limitate, vehiculul utilizat în scop personal trebuie să fie utilizat și pentru activitatea economică, iar persoana impozabilă nu trebuie să prezinte foile de parcurs astfel cum este această cerință prevăzută de lege pentru deductibilitatea integrală a cheltuielilor și exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de vehiculele care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice și pentru care se solicită deducerea integrală a taxei, ori pentru vehiculele utilizate exclusiv pentru destinațiile anume prevăzute de lege.

În această situație contribuabilul poate face dovada utilizării pentru activitatea economică prin orice alte mijloace de probă prevăzute de Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei respectiv raportul de inspecție fiscală rezultă că, MT S.R.L. și-a exercitat integral dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției a doua autoturisme marca xxxx in baza facturilor nr./09.01.2013 in suma totala de xxxxxx lei cu T.V.A. aferenta in suma de xxxxxxxx lei și nr...../24.01.2013 in valoare de xxxxxxxx lei cu o TVA in suma de xxxxxxxx lei, fără ca petenta să facă dovada cu mijloace de proba reglementate de Codul de procedura fiscală a utilizării exclusive a acestor autovehicule în scopul desfășurării activității sale economice, fapt pentru care aceste cheltuieli nu s-au încadrat în excepțiile prevăzute expres de legiuitor. În acest sens, organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere limitat pentru

50% din TVA aferentă leasingului, în conformitate cu prevederile legale aplicabile perioadei de referință.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, precum și constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației reține că neacordarea integrală a dreptului de deducere a TVA aferentă leasingului a avut la baza constatarea potrivit căreia acestea nu au fost efectuate exclusiv în scopul desfășurării activității economice a contribuabilului, motiv pentru care pentru vehiculele pentru care nu s-a dovedit utilizarea lor exclusivă în scopul activității economice, organele de inspecție fiscală au aplicat TVA în procent de 50%.

Petenta pretinde exercitarea integrală a dreptului de deducere al TVA aferenta pentru autoturismele achiziționate în baza facturilor nr./09.01.2013 și nr...../24.01.2013, pe motiv ca acestea au fost utilizate în scopul activității sale economice, fără însă a prezenta în susținerea celor afirmate documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură fiscală, respectiv foi de parcurs cu specificarea categoriei de vehicul utilizat și care să conțină toate informațiile obligatorii (scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs) și care să demonstreze ca, într-adevăr, autovehiculele petentei au fost utilizate exclusiv în scopul activității economice, în condițiile în care legiuitorul a stabilit că, pentru a beneficia de deducerea integrală a cheltuielilor și TVA petenta avea obligația demonstrării ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru o astfel de deducere; or, neîndeplinirea acestei obligații, în primul rând prin necompletarea foilor de parcurs, conduce la deductibilitatea limitată a cheltuielilor și a dreptului de deducere a TVA în procent de 50%.

De altfel, în mod constant atât Tribunalul Arad, cât și Curtea de Apel Timișoara au statuat asupra acestui mod de interpretare al normelor legale fiscale, stabilind în mod definitiv că **limitarea specială a dreptului de deducere** prevăzută de art. 145¹ din Codul fiscal, articol nou introdus de legiuitor prin O.U.G. nr. 34/2009 **vizează tocmai acele autoturisme folosite în interesul activității taxabile**, cu excepțiile anume enumerate în textul articolului, a se vedea soluția pronunțată de Curtea de Apel Timișoara în Dosarul nr.3630/108/2011.

Având în vedere ca petenta nu a prezentat dovezi obiective care să demonstreze o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, contestația urmează a fi *respinsă ca neîntemeiată* pentru acest capăt de cerere privind TVA stabilită suplimentar în suma de xxxxx lei.

Susținerea petentei că aceste autoturisme au fost vândute în lunile ianuarie și martie 2013, în regim de taxare și ca societatea a colectat taxa aferentă activelor cedate fiind îndeplinite atât cerințele prevăzute la art. 145 alin.2 lit.a din Codul fiscal, cât și art. 146 alin.1 lit.a din Codul fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, atâta timp cât, așa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei autoturismele în discuție au fost cumpărate de la societatea de

leasing conform facturilor nr./09.01.2013 la o valoarea reziduala de xxxxxx lei cu T.V.A. aferenta in suma de xxxxxxxxlei respectiv facturii nr...../24.01.2013 la o valoare reziduală de xxxxxx lei cu o TVA in suma de xxxxxx lei **fiind vandute in același trimestru la prețuri cu mult sub prețul de achiziție, în pierdere**, conform facturilor nr...../24.01.2013 către doamna RE la valoarea de xxxx lei plus TVA in suma de xxxxx lei respectiv cu factura/14.03.2013 către domnul Bocseri Remus la valoarea de xxxxx lei plus TVA in suma de xxx lei, rezultând astfel că, pentru cele două autoturisme, petenta în trimestrul I 2013 **și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în suma de xxxxx lei si a colectat o TVA aferenta vânzării in suma de xxxxxlei.**

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice pentru achiziția de combustibil, în sumă de xxxxxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada 01.09.2011 – 10.08.2014, petenta si-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil pe baza bonurilor fiscale emise de unitățile de distribuție a carburanților în suma totală de xxxxxlei, în condițiile in care, organele de inspecție fiscală au constatat ca, în perioada 01.09.2011 – 13.03.2013, un număr de 77 de bonurile fiscale nu aveau înscrise în cuprinsul lor numărul de înmatriculare al autovehiculelor, iar în perioada 14.03.2013 – 10.08.2014 a justificat dreptul de deducere al TVA pe baza unui nr. de 51 de bonuri fiscale care fie nu aveau înscris cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscale codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului (MT SRL) fie valoarea acestora era mai mare de 100 euro neîndeplinind astfel condițiile unei facturi simplificate.

In drept, in conformitate cu Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si compelatrilor ulterioare:

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;*

(...)

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

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

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

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1);

(...)

(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.”

În conformitate cu H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 (*actualizată*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

(2) **Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹.**”

Față de prevederile legale mai sus citate se reține că, dreptul contribuabililor persoane juridice de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate și serviciilor prestate, se poate exercita numai dacă acestea sunt efectuate în beneficiul firmei și dacă sunt destinate realizării operațiunilor supuse taxei pe valoarea adăugată; pe cale de consecință, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri și servicii, care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și nu sunt efectuate în beneficiul persoanei juridice nu poate fi exercitată.

Totodată, se reține că, pentru a exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în bonuri fiscale de aprovizionare cu carburanți auto, aceste bonuri trebuie să fie stampilate și să aibă, de asemenea, înscrisă în cuprins denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a raportului de inspecție fiscală, se reține că, pentru perioada 01.09.2011 – 13.03.2013 organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în bonuri fiscale pe motiv că acestea nu au fost completate cu numărul de înmatriculare al autovehiculului, nefiind achiziționat în vederea consumului pentru autoturisme.

Pentru perioada 14.03.2013 – 10.08.2014, cu privire la bonurile emise de case electronice de marcat reprezentând achiziție combustibili înregistrate în evidența contabilă a petentei sunt incidente următoarele prevederi legale

Conform art. 146, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“146. Condiții de exercitare a dreptului de deducere:

(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.”

Conform pct. 46, alin. (3) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal :

*“(3) Pentru achizițiile de bunuri și servicii pe baza 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 T.V.A. al beneficiarului, iar valoarea acestora nu este mai mare de 100 euro TVA inclusiv. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45.”***

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a raportului de inspecție fiscală, se reține că, pentru perioada 14.03.2013 – 10.08.2014, organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă într-un număr de 51 de bonuri fiscale care fie nu au înscris cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. al beneficiarului, respectiv MT S.R.L. fie au o valoare mai mare de 100 euro, neîndeplinind condițiile unei facturi simplificate.

Argumentul petentei cu privire la TVA aferentă achizițiilor de combustibil pe bază de bonuri fiscale, că, acesta a fost utilizat în scopul obținerii de venituri taxabile, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației deoarece potrivit prevederilor legale anterior precizate, exercitarea dreptului de deducere al TVA aferentă carburanților auto achiziționați poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform 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, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului respectiv

bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal, or, această condiție nu a fost îndeplinită de către petentă.

Mai mult, organul de soluționare a contestației reține că petenta nu a înțeles să depună nici în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea contestației, documente din care să se poată stabili fără echivoc respectarea condițiilor prevăzute de lege și prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală sau din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.

În consecință, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de xxxx lei aferentă achizițiilor înregistrate în baza unor bonuri fiscale care nu au fost completate cu toate informațiile prevăzute de lege, motiv pentru care, în legătură cu acest capăt de cerere contestația se va respinge ca neîntemeiată.

Referitor la capătul de cerere privind T.V.A. în suma de xxxxx lei aferenta serviciilor de cartare agrochimica, s-au reținut următoarele:

În fapt, în luna octombrie 2012, petenta a achiziționat de la ML S.R.L. în baza facturii nr. 200 în valoare de xxxxxxxx lei, servicii constând în cartare agrochimica pe o suprafață de xxxxxx hectare pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă în suma de xxxxx lei.

Din verificările efectuate s-a constatat faptul că, la data prestării de servicii petenta nu a deținut teren agricol în proprietate sau în arenda.

În drept, conform art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile;”

Pentru a admite exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. aferentă acestei prestări de servicii se impune prezentarea de probe concrete care să facă dovada legăturii cheltuielilor efectuate cu activitatea curentă a contribuabilului și faptul că serviciile trebuie să fi fost necesare și să fi desfășurate potrivit specificului activității petentei și să fi fost efectiv prestate în beneficiul său, sau să fi fost destinată în aval operațiunilor sale economice.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a raportului de inspecție fiscală, se reține că, petenta nu a făcut dovada îndeplinirii condițiilor prevăzute de dispozițiile legale pentru a beneficia de deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestei achiziții de servicii, în sensul în care, la data prestării acestor servicii petenta nu a făcut dovada deținerii de teren agricol în proprietate sau în arenda, iar din nota explicativă dată de către reprezentanții petentei nu reiese faptul că aceste servicii ar fi fost puse la dispoziția altor persoane cu titlu gratuit.

În vederea justificării exercitării posibilității de deducere a TVA în sumă de xxxxx lei, petenta nu a prezentat la dosarul contestației documente și argumente, dovezi sau probe în plus, față de cele prezentate la data controlului, în susținerea aspectelor contestate

Prin urmare în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au respins dreptul de deducere pentru T.V.A. în suma de xxxx lei (xxxxxx lei x 24%), având în vedere că factura emisă de ML S.R.L. nu reprezintă prestări de servicii efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, suma de xxxx lei fiind stabilită ca și TVA suplimentară.

Afirmația petentei că serviciile constând în cartare agrochimică și plan de fertilizare a terenului pe baza analizelor de sol sunt aferente unei suprafețe de xxx ha aflată în exploatarea sa nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei în lipsa documentelor justificative din care să rezulte care sunt terenurile asupra cărora s-au efectuat studiile și din care să rezulte faptul că la data efectuării studiilor deținea aceste terenuri în proprietate sau în arenda pentru a fi ulterior utilizate la realizarea de operațiuni taxabile ale petentei.

În acest sens, potrivit jurisprudenței naționale, se reține că în repetate rânduri Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat, de exemplu :

- prin Decizia nr.1325/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că *„urmăre a prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate”*, precum și faptul că *„efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”*.

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

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

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

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

„(...) pentru a stabili dreptul de deducere a TVA, organul fiscal trebuie să analizeze, de la caz la caz, natura juridică a prestațiilor respective și dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, ceea ce presupune că, în unele cazuri, analiza să aibă în vedere nu numai factura, (...) ci și alte elemente

care rezultă din documentele justificative pe care le poate solicita și pe care le apreciază relevante.”

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

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

Totodată în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, 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 (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca 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 cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În sfârșit, principiul **prevalenței substanței** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul **luptei împotriva fraudei**, a evaziunii fiscale și a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă 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 esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că achizițiile de servicii au fost utilizate și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 73 alin. (1):

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile.

Contrar susținerilor petentei, simpla afirmație că bunurile și serviciile achiziționate au legătură exclusivă cu activitățile economice desfășurate de petentă, nu este suficientă, deoarece starea de fapt constatată de inspecția fiscală este conformă cu înregistrările efectuate de petentă în evidența operativă privind TVA, fiind obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile, concrete.

Ori, în cauza ce face obiectul prezentului dosar, organele de inspecție fiscală, în considerarea dreptului de apreciere cu care sunt investite conform Codului de procedură fiscală, au bunurile/serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective și au fost necesare, situație în care petenta și-ar fi putut exercita, în mod legal, dreptul de deducere a TVA.

În acest sens este și jurisprudența CJUE, cauza C-516/14 Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA care la paragraful 46 dispune:

„46 În acest context, trebuie să se sublinieze, în primul rând, că persoana impozabilă care solicită deducerea TVA-ului este cea care are obligația de a demonstra că întrunește condițiile pentru a beneficia de acest drept (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 iulie 2013, Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, punctul 37). Autoritățile fiscale pot solicita, așadar, chiar persoanei impozabile dovezile pe care ele le consideră necesare pentru a aprecia dacă trebuie sau nu

trebuie să acorde deducerea solicitată (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 septembrie 2007, *Twoh International*, C-184/05, EU:C:2007:550, punctul 35).”

În ceea ce privește susținerea contestatarei, respectiv faptul că organele de inspecție fiscală în mod eronat au procedat la neacordarea dreptului de deducere a TVA aferentă unor bunuri și servicii achiziționate, se reține că aceasta nu poate fi reținută în soluționarea cauzei deoarece, persoanele impozabile **au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată** aferentă achizițiilor de bunuri și servicii **numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Or, din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contestată, reiese că petenta nu a prezentat documente justificative, pentru diversele bunuri și servicii pe care susține că le-a înregistrat în contabilitate, care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății sau pentru activitatea administrativă a petentei, respectiv nu au fost/nu sunt utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere pentru petentă contrar prevederilor art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Similar jurisprudenței europene – par. 46 din cauza C-516/14, mai sus citat, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat prin Decizia nr. 398/2016 că „*pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condiții de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinația acesteia), cât și condiții de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art. 155 al. 5 Cod fiscal).*”

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art. 49 CPF, potrivit cărora, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al. 5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”

B. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017 emisă de A.J.F.P Arad – Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr......./27.06.2017 se rețin următoarele:

În fapt, MT SRL a fost supusă inspecției fiscale în urma căreia s-a emis Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/14.02.2017 și Decizia de impunere nr.F-AR/14.02.2017.

Prin Decizia de impunere nr. F-AR/14.02.2017, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale principale în sumă totală de xxxxxxxx lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentară

Potrivit art. 113 alin. (1) din Noul Cod de procedură fiscală, respectiv Legea nr. 207/2015, inspecția fiscală stabilește doar diferențe de obligații fiscale principale.

Astfel, la data de 10.04.2017, A.J.F.P Arad - Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017, atât pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-AR xxx/20.02.2017 emisă de AJFP Arad – Activitatea de Inspecție fiscală de natura taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit, cât și pentru obligațiile fiscale individualizate prin Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (cod112) și a Declarației privind obligațiile de plata la bugetul de stat (cod 100).

Împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. F-AR xx/20.02.2017 emisă de AJFP Arad – Activitatea de Inspecție fiscală, petenta a formulat contestație.

Referitor la :

- **suma de xxxxxx lei**, reprezentând dobânzi in suma de xxxxx lei si penalități de întârziere în suma de xxxxxx lei, aferente impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, **calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi si penalități de întârziere nr./10.04.2017**, având in vedere ca documentul prin care s-au individualizat sumele de plata îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-AR/20.02.2017, iar la pct. A din prezenta decizie s-a respins partial ca neîntemeiata contestația formulata de petentă împotriva acestei decizii de impunere pentru impozitul pe profitul și taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxxlei si deoarece **MT SRL** nu aduce argumente cu privire la modul de calcul al accesoriilor aferente impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată in ceea ce privește perioada de calcul si cota aplicata, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, potrivit căruia accesoriul urmează principalul, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu 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 procedură fiscală, **contestația formulată de MT SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi si penalități de întârziere nr./10.04.2017, va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de xxxxxx lei.**

- **suma de xxxx lei**, reprezentând dobânzi în suma de xxxx lei și penalități de întârziere în suma de 20 lei, aferente obligațiilor fiscale individualizate prin Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (cod112) și a Declarației privind obligațiile de plată la bugetul de stat (cod 100), **calculate prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. nr. /10.04.2017**

Prin contestația formulată, petenta contestă în totalitate obligațiile fiscale de natura accesoriilor stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. /10.04.2017 emisă de AJFP – Servicul Fiscal Orășenesc Ineu, fără să prezinte vreun argument în ceea ce privește suma de xx lei reprezentând accesorii (dobânzi și penalități de întârziere) aferente obligațiilor fiscale individualizate prin Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (cod112) și a Declarației privind obligațiile de plată la bugetul de stat (cod 100), și cuprinse în cuantum total al sumelor stabilite prin această decizie de accesorii.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază ”;

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră :

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

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

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră:

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

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza

contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

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

Având în vedere și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/1806.2010, se reține că “*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Pe cale de consecință, cu privire **suma totală de xx4 lei**, reprezentând dobânzi de întârziere în suma de xx lei și penalități de întârziere în suma de xx lei aferente obligațiilor fiscale individualizate prin Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a

persoanelor asigurate (cod112) și a Declarației privind obligațiile de plata la bugetul de stat (cod 100), calculate prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./10.04.2017, având în vedere faptul că MT SRL nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept respectiv modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată și prin care să infirme constatările organelor de administrare din cadrul AJFP Arad, *se va respinge contestația ca nemotivată*, pentru această sumă în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) 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 procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește solicitarea petentei privind adresa de corespondență în Mun. Arad, Str., nr....., Jud. Arad, învederăm că organul competent în soluționarea contestației va avea în vedere dispozițiile art. 158 din Codul de procedură civilă, respectiv:

„ART. 158

Alegerea locului citării și al comunicării altor acte de procedură

(1) În caz de alegere de domiciliu sau, după caz, de sediu, dacă partea a arătat și persoana însărcinată cu primirea actelor de procedură, comunicarea

acestora se va face la acea persoană, iar în lipsa unei asemenea mențiuni, comunicarea se va face, după caz, potrivit art. 155 sau 156.

(2) Partea poate alege ca toate actele de procedură să îi fie comunicate la căsuța poștală”,

urmând ca în lipsa indicării persoanei însărcinate cu primirea actelor de procedură la adresa din Mun.Arad,, Jud. Arad, comunicarea deciziei emisă în soluționarea contestațiilor se va face la domiciliul fiscal al petentei din com., jud. Arad.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr./14.02.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației

Județene a Finanțelor Publice Arad, pentru suma totală de **xxxxxxx lei** reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de xxxxx lei și
- TVA în sumă de xxxxx lei, până la soluționarea definitivă a

laturii penale;

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatara sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/10.02.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție fiscală, pentru suma de **xxxxxxx lei** reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de xxxxxx lei și
- TVA în sumă de xxxxxx lei.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva Deciziei nr./10.04.2017 referitoare la obligațiile de plata accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad pentru suma totală de **xxxxxxx lei** reprezentând

- dobânzi in suma de xxxxxx lei
- penalități de întârziere în suma de xxxxx lei.

4. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată împotriva Deciziei nr./10.04.2017 referitoare la obligațiile de plata accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad pentru suma totală de **xx lei** reprezentând:

- dobânzi de întârziere in suma de xx lei
- penalități pentru suma de xx lei.

- prezenta decizie se comunica la:

- MT SRL
- A.J.F.P ARAD

cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

Şef Serviciu: Ondreiov Andrea
Întocmit: Grec Florina