



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr.111 din2013

privind soluționarea contestației depusă de
SC ... SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
Teleorman sub nr..../.04.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman a fost sesizată de SC ... SRL, prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. .../.04.2013, precum și de AIF Teleorman prin Adresa nr..../.05.2013, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr..../.05.2013, asupra contestației formulată de SC ... SRL, cu sediul în Jud. Teleorman, mun. ..., str. ... nr. ..., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J34/.../2006 și având CUI

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-TR .../.03.2013, Deciziei pentru nemodificarea bazei de impunere nr.F-TR ... /... .03.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr.82/26.03 .2013 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Prin Adresa nr..../.05.2013 organul de soluționare a transmis contestația organului de inspecție fiscală emitent a actului administrativ fiscal atacat, în vederea constituirii și transmiterii dosarului cauzei, potrivit dispozițiilor pct.3.1.-3.8. ale Ordinului nr.450 din 19 apr. 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Cu Adresa nr..../.05.2013, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr..../22.05.2013 organul fiscal abilitat a procedat la constituirea și transmiterea dosarului cauzei în baza dispozițiilor pct. 3.2 al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Potrivit Adresei de revenire nr..../.05.2013 s-a solicitat completarea dosarului cauzei cu anexele la care se face trimitere în actul administrativ atacat precum și dovada comunicării acestuia, pe baza aceluiaș pct.3.2. al ordinului mai sus precizat; solicitare căreia i s-a dat curs la data de06.2013 pe baza Adresei nr..../.06.2013, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr..../.06.2013.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale stabilite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../.03.2013

atacat, a cărui concluzii sunt consemnate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TR ... /... .03.2013:

- ... lei - debit TVA stabilită suplimentar de plată;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente debitului;
- ... lei - penalități de întârziere aferente debitului;
- ... lei – debit impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente debitului;
- ... lei - penalități de întârziere aferente debitului;

Ca urmare a verificărilor efectuate asupra îndeplinirii condițiilor procedurale, se reține faptul că cererea/contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, termen stabilit în raport cu data comunitării actului administrativ fiscal atacat, așa cum rezultă din Referatul privind propunerile de soluționare emis de organul de inspecție abilitat transmis - nr. .../... .05.2013, potrivit cu care data de luare la cunoștință a actului administrativ fiscal atacat este de 01.04.2013 - pe baza confirmării comunicării - și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman – Registratura generală, 30.04.2013 sub nr...., așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/24 decembrie 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman prin Biroul de soluționare a contestațiilor este legal investită să se pronunțe asupra contestației.

Cap.I. Subscrisa, SC ... SRL, cu sediul în ..., str. ..., nr...., județul Teleorman, CUI ..., NR. ORC Teleorman J34/.../2006, reprezentată legal prin administrator ..., în temeiul art.205-207 c.pr.fiscală, înțelege să formuleze CONTESTAȚIE împotriva Deciziei de impunere nr.F-TR .../... .03.2013, Deciziei pentru nemodificarea bazei de impunere nr.F-TR .../... .03.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr..../... .03 .2013, acte întocmite de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul DGFP Teleorman, solicitând:

-anularea acestor acte în ce privește dispozițiile referitoare la TVA și impozit pe profit stabilite suplimentar de plată în urma controlului;

- exonerarea de la plata sumei de ... lei, reprezentând:
 - ... lei - debit TVA stabilită suplimentar de plată;
 - ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente debitului
 - ... lei - penalități de întârziere aferente debitului
 - ... lei – debit impozit pe profit stabilit suplimentar de plată
 - ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente debitului
 - ... lei - penalități de întârziere aferente debitului .

Total ... lei

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurată care a vizat perioada de activitate cuprinsă între08.2006-... .04.2011, organele de control, prin actele contestate, au considerat că datorează bugetului de stat, obligații suplimentare privind TVA și impozit pe profit astfel cum au fost prezentate în preambul.

I. Referitor la TVA de plată de ... lei, compusa din:

- 1 - TVA de ... lei, stabilită ca diferență de plată;

-Organele de inspecție au stabilit că suma de ... lei TVA nu poate fi considerată deductibilă întrucât achizițiile de mărfuri, în perioada verificată, au fost făcute de la furnizori declarați inactivi, invocându-se ca temei de drept art.146 alin. 1 lit.a - C. fiscal și art.155 alin.1 - C. fiscal.

Se apreciază că argumentele organelor de control sunt neîntemeiate, contestatoarea îndeplinind toate condițiile legale pentru a deduce această taxă pe valoarea adăugată:

Condițiile esențiale, cerute de Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere fiind prevăzute de art.146 C.fiscal, și pct.46 din NM și, raportat la situația de fapt ce privește contestatoarea dispune:

alin.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-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să-i fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.

pct.46(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin.1 din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile prevăzute la art.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din Codul fiscal.

Se precizează că la controlul efectuat de organele fiscale nu s-a constatat lipsa facturilor fiscale originale de cumpărare a bunurilor, sau a mențiunilor cerute de art.155 alin.5 și prin urmare taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă în mod legal fiind înregistrată astfel în evidența fiscală.

Deasemenea, consideră declararea ca inactivi a furnizorilor de bunuri nu poate împiedica pe autoarea cererii sa deducă taxa pe valoarea adăugată aferenta bunurilor cumparate, pe de o parte pentru că situațiile ce nu dau drept de deducere a TVA sunt strict și limitativ prevăzute de lege, - art.145 alin.5 C.fiscal potrivit caruia:

(5) Nu sunt deductibile:

a) taxa aferentă sumelor achitate în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și taxa aferentă sumelor încasate în numele și în contul altei persoane, care nu sunt incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate conform art. 137alin. (3) lit. e);

b) taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.

Și pe de altă parte, fiind un cumpărător de bună credință, nu i se poate imputa faptul că are vreo culpă în aceste achiziții, în sensul cunoașterii stării fiscale a furnizorilor, sau că aceste operațiuni nu au fost reale.

Mai mult decât atât, consideră că între datele când au fost achiziționate bunurile de la furnizorii considerați inactivi -07.09.2009 și 12.05.2011, și care sunt trecuți în anexa nr.14, la raportul de inspecție fiscală, nu există nici o dispoziție legală care să interzică dreptul beneficiarilor de a deduce TVA.

Susține că nu întâmplător organul de control nu indică un temei juridic concret care-i da dreptul considerării ca nedeductibilă a TVA aferentă achizițiilor de la furnizori inactivi, care să aibă legătură cu situația ce au reținut-o, ci tocmai pentru că la data operațiunilor, nu există un asemenea temei.

Dispoziții ce fac referire la situația tranzacțiilor încheiate cu contribuabili inactivi, intră în vigoare abia la data de 01.01.2012, astfel cum reiese din. OG nr. 30/31.08.2011, publicata în M.O. al Romaniei nr.627/02.09.2011.

Prin urmare, apreciază operațiunile efectuate în perioada 07.09.2009 și 12.05.2011, că se supun legii în vigoare la data efectuării, ceea ce face ca actele petentei să fie perfect legale din punct de vedere juridic iar dreptul de deducere al TVA în sumă de 42.929 lei să fie în mod corect și legal exercitat, *taxa fiind una deductibilă.*

2. TVA de ... lei, reprezentând TVA stabilită ca diferență de plată aferentă bunurilor lipsă din gestiune, în valoare de ... lei.

Organul de control susține faptul că fiind stabilită o lipsă de mărfuri în gestiune, situația de fapt trebuie tratată ca și o livrare de bunuri conform art 128 alin.4 lit.d. CF, iar TVA aferentă acestora reprezintă una colectată (... lei).

Consideră că argumentele sunt neîntemeiate, lipsa din gestiune a mărfurilor încadrându-se în dispozițiile art.128 alin.8 lit.a)- c) CF, astfel că acest fapt nu constituie o livrare în sensul prevăzut de alin.4 lit.d, iar TVA aferentă de 7.998 lei nu este una colectată pentru a fi stabilită suplimentar de plată.

3. TVA colectată (!) în cuantum ... lei stabilită ca diferență de plată între TVA colectată de 277.764 lei și TVA deductibilă de ... lei.

Se arată că organul de control susține faptul că în deconturile de TVA aferente perioadei verificate, depuse la organul fiscal, atât TVA colectată cât și TVA deductibilă nu au fost declarate conform evidenței fiscale, fapt ce a dus la constatarea în anexa nr.15 la RIF a unei diferențe de TVA colectată de ... lei.

Apreciază că argumentele sunt neîntemeiate, și susține că documentele depuse de petentă spre analiză precum și deconturile de TVA, neevidențind diferențe între TVA colectată și TVA deductibilă, organul de control aplicând în mod greșit dispozițiile legale referitoare la stabilirea TVA de plată (ca diferență între TVA colectată și TVA deductibilă).

Astfel dacă TVA colectată se determină conform art. 137 și 140 CF, și organul fiscal consideră ca și corecta TVA din evidența fiscală (col 2 din anexa 15 la RIF) iar dacă TVA deductibilă se determină conform art. 145 CF și o consideră ca fiind corectă pe cea din evidența fiscală (col.5 din RIF) și având în vedere și aspectele menționate la pct-ele 1 și 2, atunci este în mod clar, fără urmă de dubiu că în evidența sa, petiționara nu ar avea nici o neregularitate care să dea naștere unei TVA de plată suplimentar.

(TVA colectat/ perioada controlată- ... lei col 2 Anexa 15

TVA deductibil/perioada controlată- ... lei [... lei col 5 Anexa 15 + ... lei col.8 anexa 15 (pct.1 de mai sus) + ... lei (pct.2 de mai sus)].

Față de cele exprimate anterior, susține că baza de calcul a TVA nu putea fi majorată iar în lipsa unei obligații de plată a TVA nu pot fi calculate accesorii, astfel că dobânzile/majorările de întârziere de ... lei și penalitățile de întârziere de ... lei sunt nelegal stabilite, și astfel nedatorate.

II. Referitor la impozitul pe profit

1. Pentru anul fiscal 2006, petiționara arată că organul de control stabilește un impozit pe profit suplimentar de ... lei căruia îi corespunde o bază impozabilă de ... lei.

În evidența fiscală, conform documentelor societății, a fost înregistrat un impozit pe profit de ... lei care a și fost plătit către buget, astfel că baza impozabilă nu putea fi majorată, iar suma de ... lei nu mai putea fi reținută ca și obligație de plată suplimentară.

2. Pentru anul fiscal 2007, organul de control, stabilește suplimentar de plată suma de ... lei căruia îi corespunde o bază impozabilă de ... lei.

Pentru a dispune astfel, se retine că societatea, din total impozit pe profit pe anul 2007, de ... lei nu declară un profit impozabil de ... lei și că există

înregistrate cheltuieli cu provizioane pentru riscuri, în cuantum de ... lei, dar care sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, astfel calculându-se un impozit pe profit de ... lei.

Sunt considerate ca fiind neîntemeiate argumentele organului de control, societatea declarând și plătind întreaga sumă de ... lei.

Cat priveste provizioanele de riscuri consiuite ... lei se susține că acestea îndeplinesc cerințele art.22 alin.1 lit. I (J) Cf., petenta deținând documentele ce le justifică, astfel că sunt deductibile.

ART. 22 Provizioane și rezerve

(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai

în conformitate cu prezentul articol, astfel:

i) provizioanele de risc pentru operațiunile pe piețele financiare, constituite potrivit reglementărilor Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare;

j) provizioanele constituite în limita unei procent de 100% din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- 1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2007;*
- 2. creanța este deținută la o persoană juridică asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație;*
- 3. nu sunt garantate de altă persoană;*
- 4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;*
- 5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului.*

Prin urmare, consideră că nici baza impozabilă nu poate fi mărită și nici impozitul stabilit suplimentar nu este datorat.

3. Pentru anul fiscal 2008, se arată că organul de control reține că societatea realizează o pierdere fiscală de ... lei.

4. Pentru anul fiscal 2009, organul de control retine că dintr-un impozit pe profit de ... lei societatea a declarat organului fiscal doar un impozit de ... lei, nedeclarând un impozit de ... lei.

Deasemenea se considera cheltuieli nedeductibile:

-Suma de ... lei, amenzi și penalități.

-Suma de ... lei cheltuieli cu mărfurile aferente descărcării de gestiune pentru aprovizionările de la contribuabili declarați inactivi.

-Suma de ... lei -cheltuieli cu provizioane

S-a mărit baza impozabilă pentru calculul profitului cu suma de ... lei și s-a calculat un impozit pe profit suplimentar de ... lei

... lei (... lei+ ... lei).

Sustinerile organului de control sunt considerate ca fiind neîntemeiate.

Pierderea fiscală a anului 2008, în cuantum de ... lei influențează profitul anului 2009 astfel că societatea nu putea declara impozitul stabilit de organul de control, ci doar pe cel pe care l-a și declarat.

-Suma de ... lei îndeplinește cerințele legale pentru a fi considerată cheltuială deductibilă.

-Suma de ... lei reprezentând cheltulelele cu mărfurile aferente descărcării de gestiune pentru aprovizionările de la contribuabili inactivi sunt cheltuieli deductibile întrucât nu i se poate imputa petentei vreo culpă în efectuarea operațiunii. Mai mult organul de control nu indică Ordinul președintelui ANAF prin

care societățile fumizoare fuseseră declarate inactice, faptul dacă s-a luat măsura suspendării certificatului fiscal și nici M. oficial în care ordinul a fost publicat.

-Suma de ... lei reprezentând provizioane, apreciază că îndeplinește toate cerințele art.22 alin.1 CF pentru a fi considerate cheltuieli deductibile.

5. Pentru anul fiscal 2010, organul de control stabilește un impozit suplimentar de ... lei, însă argumentele sunt neîntemeiate, toate cheltuielile îndeplinind cerințele legale pentru a fi considerate deductibile, astfel ca impozitul de ... lei calculat și declarat de petiționară ar fi cel corect.

Concluzionând, autoarea cererii apreciază că nu datorează bugetului de stat impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru perioada verificată -în quantum de ... lei, și prin urmare nici accesoriile calculate -dobanzi/majorari de ... lei și penalități de întârziere de ... lei.

Fata de cele expuse solicită admiterea contestației, anularea actelor contestate și exonerarea de la plata sumelor contestate în quantum total de ... lei, astfel cum au fost prezentate în preambul.

În drept, art.205-207 c.pr.fiscală. Înțelege să se folosească de proba cu înscrisuri și expertiza contabilă, specialitatea fiscalitate.

Cap.II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F-TR .../....03.2013 a cărui rezultate sunt sintetizate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-TR .../... .03.2013, s-au stabilit următoarele:

Constatari fiscale:

1.TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Perioada supusa inspectiei fiscale:08.2006-....04.2011

Agentul economic este înregistrat în scopuri de TVA din data de08.2006, perioada fiscală fiind trimestrul calendaristic pentru perioada .- ...08.2006-....12.2008 conform art. 156¹, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificările și completările ulterioare, luna calendaristica pentru perioada01.2009-....04.2011 conform art. 156¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

a) În ceea ce privește TVA deductibilă

În urma verificării efectuate s-au constatat următoarele:

1.În perioada verificată, contribuabilul a efectuat achiziții de marfuri de la diverse firme (conform anexei nr.14), achiziții pentru care a dedus TVA în suma de ... lei, furnizorii respectivi fiind declarat inactivi (conform anexei nr.14 la raport).

S-a făcut trimitere la:

- prevederile art.3 din Ordinul prezidentului ANAF nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi:

“(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”.

- prevederile art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„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;”

- prevederilor art.155, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

„Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, ... trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar...”

Pe baza prevederilor mentionate mai sus, pentru TVA deductibila aferenta acestor facturi emise de furnizorul inactiv, s-a stabilit că nu sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere.

S-a reținut ca fiind incalcate prevederile art.146, alin.(1) si art.155, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care organele de control au procedat la diminuarea TVA deuctibila cu suma de ... lei.

De asemenea, din verificarea evidentei contabile comparative cu deconturile de TVA s-a constat ca nu intotdeauna TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila coincide cu TVA deductibila inscrisa in deconturile de TVA.

S-a constatat ca agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial TVA deductibila aferenta perioadei verificate in suma totala de ... lei, calculate conform anexei nr 15.

S-a stabilit încălcarea prevederile art 156², alin (2) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe baza aspectelor de mai sus, TVA deductibila s-a majorat cu suma de ... lei (... lei – ... lei).

b) În ceea ce priveste TVA colectata

Au fost constatate urmatoarele deficiente referitoare la TVA colectata:

Din verificarea evidentei contabile comparative cu deconturile de TVA s-a constat ca nu întotdeauna TVA colectata inregistrata in evidenta contabila coincide cu TVA colectata inscrisa in deconturile de TVA.

S-a constatat ca agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial TVA colectata aferenta perioadei verificate in suma totala de ... lei, calculata conform anexei nr 15.

S-au stabilit ca fiind incalcate prevederile art.156², alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere aspectele mentionate mai sus, s-a procedat la majorareaTVA colectata cu suma de ... lei.

Totalul TVA stabilita suplimentar la inspectia fiscala s-a ridicat la nivelul sumei de ... lei (... lei -... lei).

Situatia privind TVA in perioada verificata regasindu-se in **anexa nr.15** , care face parte integranta din raportul de inspectie fiscala.

De asemenea, conform constatarilor facute de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Giurgiu pe baza procesului verbal de control nr .../....10.2011(anexa nr 23) se constata la punctul de lucru situat in ... , bloc ... , parter o lipsa din gestiunea marfuri in suma de ... lei.

Se face mentiunea ca organele de inspectie fiscala vor trata din punct de vedere fiscal aceasta lipsa din gestiune la luna decembrie 2010, lipsa din gestiune fiind constatata ca urmare a solicitarii de control incrucisat.

Pentru suma de ... lei reprezentand marfuri lipsa din gestiune, TVA colectata este in suma de ... lei (... X 24/124).

S-au reținut ca fiind încălcate prevederile art 128, alin (4), lit d) din Legea nr 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare celor constatate mai sus, baza impozabila s-a majorat cu suma de ... lei, rezultand o obligatie suplimentara de plata pentru TVA in suma de ... lei.

Pentru neachitarea la termenele legale a diferentei de TVA, determinata cu ocazia inspectiei fiscale in suma totala de ... lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei – cf.anexei nr.13 si penalitati de intarziere in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin(1) si (7), art. 120¹ alin(1) si alin. (2) lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

IMPOZITUL PE PROFIT

Perioada supusa inspectiei fiscale:08.2006 -12.2010.

În urma inspectiei fiscale efectuate au fost constatate urmatoarele deficiente :

Pentru anul fiscal 2006.

Din verificarea efectuata s-a constatat că agentul economic are inregistrat in evidenta contabila conform balantei de verificare la data de 31.12.2006 un impozit pe profit datorat afent anului fiscal 2006 in suma de 4.149 lei, iar prin declaratiile cod 100 depuse aferente anului 2006 a fost declarat un impozit pe profit total aferent anului 2006 in suma de ... lei.

Rezulta astfel un impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila si nedeclarat la organul fiscal teritorial in suma de ... lei.

S-a stabilit incalcarea prevederile art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Deasemenea, s-a stabilit că agentul economic nu ia in calcul la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile reprezentand amenzi si penalitati in suma de 500 lei, incalcand astfel prevederile art 21, alin (4), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

A fost determinat de organele de inspectie fiscala un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei X 16%).

Total impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul fiscal 2006 - ... lei, caruia îi corespunde o baza impozabila de ... lei.

Pentru anul fiscal 2007.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic a calculat in mod eronat impozitul pe profit datorat la data de 31.12.2007 , acesta inregistrand conform balantei de verificare incheiata la sfarsitul anului un impozit datorat in suma de ... lei, din calcule rezultand un impozit datorat (calculat conform anexei nr) in suma de ... lei.

Deasemenea, agentul economic declara la organul fiscal teritorial impozit pe profit prin declaratiile 100 aferente anului fiscal in suma totala de ... lei, rezultand astfel o diferenta de impozit pe profit nedeclarata la organul fiscal in suma de ... lei.

S-au reținut ca fiind încălcate prevederile art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea s-a constatat că petiționara înregistrează conform evidentei contabile si a registrului de evidenta fiscala cheltuieli cu provizioane constituite pentru riscuri in suma totala de 23.000 lei conform fisei contului anexata.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca aceste provizioane nu se incadreaza in categoria provizioanelor cu deductibilitate prevazute la art 22, alin (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, suma de ... lei, cheltuiala efectuata de contribuabil in anul 2007 cu provizioanele este considerata de organele de inspectie fiscal ca nedeductibila din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit datorat in anul 2007, rezultand astfel un impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Total impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul fiscal 2006 – ... lei, caruia ii corespunde o baza impozabila de ... lei.

Pentru anul fiscal 2008.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic a inregistrat pierdere fiscala in suma de ... lei (pierderea fiscala a fost calculata de organele de inspectie fiscala luandu-se in calcul si veniturile neimpozabile rezultate in urma anularii provizioanelor constituite in cursul anului 2007). Calculul rezultatului financiar aferent anului 2008 este prezentat in anexa nr.12.

Din verificarea modului de declarare a impozitului pe profit aferent anului 2008

s-a constatat ca agentul economic a declarat impozit pe profit in suma de ... lei.

Asadar in urma inspectiei fiscale pentru anul 2008, contribuabilul a declarat in plus suma de ... lei.

Pentru anul fiscal 2009.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic are inregistrat in evidenta contabila conform balantei de verificare la data de 31.12.2009 un impozit pe profit datorat aferent anului fiscal 2009 in suma de ... lei, iar prin declaratiile cod 100 depuse aferente anului 2009 a fost declarat un impozit pe profit total aferent anului 2009 in suma de ... lei.

Rezulta astfel un impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila si nedeclarat la organul fiscal teritorial in suma de ... lei.

S-a reținut incalcarea prevederilor art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Deasemenea, agentul economic nu ia in calcul la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile dupa cum urmeaza :

-cheltuieli cu amenzi si penalitati in suma de ... lei, conform fisei de cont anexata, incalcandu-se astfel prevederile art 21, alin (4) , lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ;

-cheltuieli cu marfurile aferente descarcarii de gestiune pentru aprovizionarile de la contribuabili declarati inactivi in suma totala de ... lei, incalcandu-se astfel prevederile art 21, alin (4), lit r) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare . Situatia privind facturile fiscale in baza carora s-au facut achizitii de la contribuabili declarati inactivi este prezentata in anexa nr 14;

-cheltuieli cu provizioane in suma totala de ... lei .Din verificarea efectuata s-a constatat ca aceste provizioane nu se incadreaza in categoria provizioanelor cu deductibilitate prevazute la art 22, alin (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

A fost marita astfel baza impozabila pentru calculul profitului impozabil aferent anului 2009 cu suma de ... lei, rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei(... lei X 16%).

Total impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2009 – ... lei, caruia ii corespunde o baza de impozitare stabilita suplimentar in suma de ... lei.

Pentru anul fiscal 2010, perioada 01.01.2010-30.09.2010.

La data de 30.09.2010, conform calculului prezentat in anexa nr 12, contribuabilul inregistreaza o pierdere fiscala in suma de ... lei, luandu-se in calcul

si veniturile neimpozabile in suma de ... lei rezultate in urma anularii provizioanelor constituite in anul 2009.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul minim aferent trim III 2010 in suma de ... lei, incalcan-du-se astfel prevederile art 18, alin (2) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Total impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010 – ... lei-impozit minim.

Pentru anul fiscal 2010, perioada 01.10.2010-31.12.2010.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic a inregistrat in evidenta contabila conform balantei de verificare si registrului de evidenta fiscala un impozit pe profit datorat pentru trimestrul IV 2010 in suma de ... lei.

Conform declaratiei cod 100 aferenta trim IV 2010 agentul economic declara un impozit pe profit in suma de ... lei.

Diferenta in suma de ... lei dintre suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila pentru trimestru IV 2010 si .. lei –impozit pe profit declarat la organul fiscal se constituie ca diferenta la control, incalcan-du-se prevederile art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea , s-a constatat ca suma de ... lei reprezentand impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila pentru trim IV 2010 nu este calculata corect, pentru trimestrul IV agentul economic inregistrand un profit impozabil conform registrului de evidenta fiscala si balantei de verificare la sfarsitul anului in suma de ... lei.Pentru aceasta suma reprezentand profit impozabil contribuabilul avea obligatia sa calculeze si sa declare un impozit pe profit in suma de ...lei(... lei x 16%).

Diferenta in suma de ... lei dintre suma inregistrata in evidenta contabila in suma de ... lei si suma pe care era obligat legal sa o calculeze si sa o inregistreze in evidenta contabila -... lei, se constituie ca diferenta la control.

Au fost incalcate prevederile art 19 si art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Deasemenea, agentul economic nu ia in calcul la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile dupa cum urmeaza :

-cheltuieli cu amenzi si penalitati in suma de ... lei, conform fisei de cont anexata, incalcan-du-se astfel prevederile art 21, alin (4) , lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ;

-cheltuieli cu marfurile aferente descarcarii de gestiune pentru aprovizionarile de la contribuabili declarati inactivi in suma totala de ... lei, incalcan-du-se astfel prevederile art 21, alin (4), lit r) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare . Situatia privind facturile fiscale in baza carora s-au facut achizitii de la contribuabili declarati inactivi este prezentata in anexa nr 14.

A fost marita baza impozabila aferenta impozitului pe profit datorat pentru trim IV 2010 cu suma de ... lei pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

De asemenea, conform constatarilor facute de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Giurgiu conform proces verbal de control nr .../....10.2011(anexa nr 23) se constata la punctul de lucru situat in ... , bloc ... , parter o lipsa din gestiunea marfuri in suma de ... lei.

Se face mentiunea ca organele de inspectie fiscala vor trata din punct de vedere fiscal aceasta lipsa din gestiune la luna decembrie 2010, lipsa din gestiune fiind constatata ca urmare a solicitarii de control incrucisat.

Pentru suma de ... lei reprezentand marfuri lipsa din gestiune TVA colectata este in suma de ... lei(... X 24/124).

Pentru a determina adaosul comercial aferent stocului de marfuri constat lipsa la inventariere a fost luat in calcul adaosul comercial mediu practicat in anul 2010-67%.

A rezultat in urma calculelor un adaos comercial aferent marfurilor constatate lipsa la inventar in suma de ... lei((...-...)X100/167).

A fost marita baza impozabila pentru trimestrul IV 2010 cu suma de ... lei, rezultand astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de .. lei(... lei X 16%).

Total impozit pe profit datorat pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010-... lei, careia ii corespunde o baza impozabila in suma de ... lei.

Pentru toata perioada supusa verificarii a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei + ... lei -... lei + ... lei + 2... + ... lei), caruia ii corespunde o baza suplimentara de impozitare in suma de ... lei.

În anexa nr.9 se precizează că se regasesc balantele de verificare anuale intocmite de contribuabil, în anexa nr.10 se regasesc declaratiile cod 101 depuse de contribuabil, în anexa nr.11 registrul de evidenta fiscala intocmit de contribuabil.

Situatia privind calculul impozitului pe profit stabilit suplimentar la inspectia fiscala pe fiecare an fiscal supus verificarii se regăsindu-se in anexa nr.12.

Pentru neachitarea la termenele legale a **diferentei de impozit pe profit**, determinata cu ocazia inspectiei fiscale in suma totala de ... lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei – anexa nr. 13 si penalitati de intarziere in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin(1) si (7), art. 120¹ alin(1) si alin. (2) lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cap.III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, se rețin următoarele:

Subscrisa, SC ... SRL, cu sediul în ..., str. ... nr. ..., judetul Teleorman, CUI ..., nr. ORC Teleorman J34/.../2006, reprezentată legal prin administrator ..., are obiect de activitate Comerț cu amănuntul al ..., în magazine specializate – cod CAEN 4751.

A. Cu privire la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr.../...03.2013, a cărui rezultate sunt reflectate în Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TR .../...03.2013, prin care sunt stabilite obligații de plată suplimentare în cuantum total de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată

A.1. Referitor la debitul suplimentar de plată de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman, prin structura sa specializată, este legal investită a se pronunța cu privire la

legalitatea măsurii dispuse de neacceptare la deducere a taxei pe valoarea adăugată în cazul achizițiilor efectuate de la furnizori declarați inactivi, în raport cu care, autoarea cererii susține că declararea ca inactivi a furnizorilor de bunuri nu o poate împiedica să deducă taxa fiind un cumpărător de bună credință, nefiind astfel necesar a cunoaște starea fiscală a furnizorilor; susținând totodată că asupra perioadei verificate - 07.09.2009 - 12.05.2011, cf. anexei nr.14, la Raportul de inspecție fiscală -, nu acționează nici o dispoziție legală care să interzică dreptul beneficiarilor de a deduce TVA.

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, pe baza următoarelor considerente:

În perioada verificată contribuabilul a efectuat achiziții de mărfuri de la diverse firme, achiziții pentru care a dedus TVA în suma de ... lei, furnizorii respectivi fiind declarați inactivi (conform anexei nr.14 la raport).

S-a făcut trimitere la:

- prevederile art.3, al.(1)-(2) din Ordinul președintelui ANAF nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, pe care îl citează;
- prevederile art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, citat de asemenea;
- prevederilor art.155, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pe baza prevederilor menționate mai sus, pentru TVA deductibilă aferentă acestor facturi emise de furnizorul inactiv, s-a stabilit că nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere.

S-au reținut ca fiind încălcate prevederile art.146, alin.(1) și art.155, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care organele de control au procedat la diminuarea TVA deductibilă cu suma de ... lei.

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală petiționara susține faptul că argumentele organelor de control sunt neîntemeiate, întrucât îndeplinește toate condițiile legale pentru a deduce această taxă pe valoarea adăugată așa cum sunt cerute de Codul fiscal prin art.146 și de pct.46 din Normele Metodologice, pe care le citează în susținere.

Se precizează că la controlul efectuat de organele fiscale nu s-a constatat lipsa facturilor fiscale originale de cumpărare a bunurilor, sau a mențiunilor cerute de art.155 alin.5 și prin urmare taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă în mod legal fiind înregistrată astfel în evidența fiscală.

Deasemenea, consideră declararea ca inactivi a furnizorilor de bunuri nu poate împiedica pe autoarea cererii să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor cumpărate, pe de o parte pentru că situațiile ce nu dau drept de deducere a TVA sunt strict și limitativ prevăzute de lege, - art.145 alin.5) Cod fiscal.

Și pe de alta parte, fiind un cumpărător de bună credință, consideră că nu i se poate imputa faptul că are vreo culpă în aceste achiziții, în sensul cunoașterii stării fiscale a furnizorilor, sau că aceste operațiuni nu au fost reale.

Mai mult decât atât, consideră că între datele când au fost achiziționate bunurile de la furnizorii considerați inactivi -07.09.2009 și 12.05.2011, și care sunt trecuți în anexa nr.14 al raportului de inspecție fiscală, nu există nici o dispoziție legală care să interzică dreptul beneficiarilor de a deduce TVA.

Susține că nu întâmplător organul de control nu indică un temei juridic concret care să îi dea dreptul la considerarea ca nedeductibilă a TVA aferentă achizițiilor de la furnizori inactivi, care să aibă legatură cu situația ce au reținut-o, ci tocmai pentru că la data operațiunilor, nu există un asemenea temei.

Consideră că dispozițiile ce fac referire la situația tranzacțiilor încheiate cu contribuabili inactivi, intră în vigoare abia la data de 01.01.2012, astfel cum reiese din OG nr. 30/31.08.2011, publicată în M.Of. al României nr.627/02.09.2011.

Prin urmare, susține că operațiunile efectuate în perioada 07.09.2009 - 12.05.2011, se supun legii în vigoare la data efectuării, ceea ce face ca actele petentei să fie legale din punct de vedere juridic iar dreptul de deducere al TVA în sumă de ... lei să fie în mod corect și legal exercitat, taxa fiind una deductibilă.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările ulterioare:

Dispozițiile art.11, alin.(1^2)

- prevederi în vigoare la data de 07.09.2009

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

ART. 11

(1^2) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Alin. (1^2) al art. 11 a fost modificat de pct. 1 al art. VI, Cap. III din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 46 din 13 mai 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 347 din 25 mai 2009.

- prevederi în vigoare la data de 31.12.2010

ART. 11

(1^2) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Alin. (1^2) al art. 11 a fost modificat de pct. 11 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 109 din 7 octombrie 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 689 din 13 octombrie 2009.

- prevederi în vigoare la data de 07.09.2011

ART. 11

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Alin. (1²) al art. 11 a fost modificat de pct. 4 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 117 din 23 decembrie 2010, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 891 din 30 decembrie 2010.

Dispozițiile art.153, alin.(8), [respectiv alin.(9)]; (prin renumerotare)

- prevederi în vigoare la data de 07.09.2009

(8) (...)De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.

Alin. (8) al art. 153 a fost modificat de pct. 2 al art. VI, Cap. III din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 46 din 13 mai 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 347 din 25 mai 2009.

- prevederi în vigoare la data de 31.12.2010

(9) (...)De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.

Art. 153 a fost modificat de pct. 133 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 109 din 7 octombrie 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 689 din 13 octombrie 2009.

- prevederi în vigoare la data de 07.09.2011

(9) (...)De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și al persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, au obligația să solicite organelor fiscale

competente înregistrarea în scopuri de TVA, dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență, fără a fi aplicabile prevederile referitoare la plafonul de scutire pentru mici întreprinderi prevăzut la art. 152 în anul calendaristic respectiv.

Alin. (9) al art. 153 a fost modificat de pct. 77 al art. I din ORDONANȚA DE URGENTĂ nr. 117 din 23 decembrie 2010, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 891 din 30 decembrie 2010.

- **ORDIN nr. 575 din 21 iulie 2006** privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare, emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE-AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 701 din 16 august 2006

ART. 3

(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

- **ORDIN nr. 605 din 8 aprilie 2008** privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi emis de AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 301 din 17 aprilie 2008:

ART. 1

Se aprobă Procedura de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

ANEXĂ

PROCEDURĂ

de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA
a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA,
care figurează în lista contribuabililor inactivi

A. Procedura generală

1. Organele fiscale anulează din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi constituită potrivit reglementărilor legale în vigoare.

- **ORDIN nr. 1.786 din 28 aprilie 2010** pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare, emis de AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 292 din 5 mai 2010:

ART. 5

(1) Anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

ANEXA 1

PROCEDURĂ

*de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal
cu privire la TVA*

CAP. I

Dispoziții generale

1. Prezenta procedură se aplică de către compartimentul cu atribuții în domeniul înregistrării fiscale, denumit în continuare compartiment de specialitate, din cadrul organului fiscal competent, în următoarele situații:

b) pentru anularea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi și a celor aflați în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului;

SECȚIUNEA a 2-a

Anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, care figurează în lista contribuabililor inactivi.

1. Organele fiscale anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi aprobată potrivit reglementărilor legale în vigoare.

2. Procedura de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se aplică ori de câte ori se emite un ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, în termen de 5 zile lucrătoare de la data intrării în vigoare a acestuia.

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății comerciale petiționare obligațiile fiscale în cuantum de ... lei drept consecință a luării măsurii de neadmitere la deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achiziționării de mărfuri de la furnizori declarați inactivi, așa cum au fost cuprinși în anexa nr.14 care face parte integrantă din raportul de inspecție fiscală atacat și a căror concluzii au fost înscrise în decizia de impunere de asemenea atacată.

Această măsură venind în aplicare dispozițiilor ORDINULUI nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare, emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE-AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ, care la ART. 3, alin.2, prevede că *documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.*

Este de reținut că ORDINUL nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare a fost emis în temeiul art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că *procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin*, dispunând în același timp faptul că *„nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală...”*

Sunt de reținut de asemenea dispozițiile art.153, alin.(8), [respectiv alin.(9)], (prin renumerotare , în funcție de perioada de aplicabilitate, așa cum este citat în cuprinsul prezentului subcapitol) al LEGII nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la posibilitatea anulării *din oficiu a înregistrării unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista*

contribuabililor declarați inactivi potrivit art.11. ORDINUL nr. 605 din 8 aprilie 2008, abrogat la data de 05.05.2011 prin ORDINUL nr. 1.786 din 28 aprilie 2010 – emise de AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - reglementând procedurile legale în acest sens.

Raportat la dispozițiile legale în materie așa cum au fost citate în prezentul subcapitol al deciziei de soluționare, și pe de altă parte neidentificându-se o susținere legală, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei considerațiile autoarei cererii, astfel cum vor fi argumentate în cele ce urmează:

- Cu privire la susținerea faptului că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru a deduce această taxă pe valoarea adăugată așa cum sunt cerute de Codul fiscal prin art.146 și de pct.46 din Normele Metodologice, trimiterile legale nu se referă la obiectul speței deduse judecății reglementând cadrul general în care poate fi exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cadrul relațiilor dintre agenții economici, cu respectarea condițiilor reglementate de Codul fiscal.

O condiție pentru exercitarea dreptului de deducere fiind aceea ca partenerii economici să nu fie declarați inactivi, situație în care, potrivit ART. 11 al.(1²) din LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările, așa cum au fost citate cu aplicabilitate pe întreaga perioadă verificată, nu vor fi luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

- Precizarea faptului că la controlul efectuat de organele fiscale nu s-a constatat lipsa facturilor fiscale originale de cumpărare a bunurilor, sau a mențiunilor cerute de art.155 alin.5 și prin urmare taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă în mod legal fiind înregistrată astfel în evidența fiscală, este superfluă, neavând legătură cu speța în cauză, care este în relație cu starea de inactiv a unui contribuabil. Petiționara trebuind să țină seama de dispozițiile ORDINULUI nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare, emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE-AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ, care la ART.3, alin.2, prevede că *documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.*

- Aprecierea potrivit căreia declararea ca inactivi a furnizorilor de bunuri nu poate împiedica pe autoarea cererii să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor cumpărate, întrucât situațiile ce nu dau drept de deducere a TVA sunt strict și limitativ prevăzute de lege, - art.145 alin.5) Cod fiscal, nu poate fi acceptată atâta timp cât vine în contradicție flagrantă cu dispozițiile legale citate respectiv ART. 11 al.(1²) din LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările – citate -, așa cum au fost aduse pe întreaga perioadă verificată, ce pot fi avute în vedere și în coroborate cu dispozițiile art.21, alin.(4), lit.r) și art.153, alin.(8), [respectiv alin.(9)]; (prin renumerotare) ale aceluiași act normativ.

- Susținerea faptului că a fost un cumpărător de bună credință și consideră că nu i se poate imputa faptul că are vreo culpă în aceste achiziții, în sensul cunoașterii stării fiscale a furnizorilor, sau că aceste operațiuni nu au fost reale, nu pot fi în măsură să absolve petiționara de cunoașterea reglementărilor legale așa cum au fost citate și sub autoritatea cărora își desfășoară activitatea cu caracter economic.

- Considerația că între datele când au fost achiziționate bunurile de la furnizorii considerați inactivi -07.09.2009 - 12.05.2011, și care sunt precizați în

anexa nr.14 la raportul de inspectie fiscală, nu există nici o dispoziție legală care să interzică dreptul beneficiarilor de a deduce TVA, presupune necunoașterea dispozițiilor legale citate, care, precum se poate constata, pe întreaga perioadă verificată acționează în sensul interzicerii luării în considerare de autoritățile fiscale a tranzacțiilor efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

- Este eronată susținerea că nu întâmplător organul de control nu indică un temei juridic concret care să-i dea dreptul considerării ca nedeductibilă TVA aferentă achizițiilor de la furnizori inactivi, și care să aibă legătură cu situația ce au reținut-o, ci tocmai pentru că la data operațiunilor, nu există un asemenea temei, întrucât organele de inspectie fiscală, în cuprinsul titlului de creanță atacat au făcut referire concretă la dispozițiile ORDINULUI nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare emis în temeiul art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Afirmatia potrivit cu care dispozițiile ce fac referire la situația tranzacțiilor încheiate cu contribuabili inactivi, intră în vigoare abia la data de 01.01.2012, astfel cum reiese din. OG nr. 30/31.08.2011, publicata în M.Of. al României nr.627/02.09.2011, este lipsită de un fundament real, întrucât dacă ar fi fost parcurs cu atenție actul normativ la care se face trimitere, s-ar fi constatat că prin pct. 4 se modifică articolul 11, alineatele (1¹) și (1²) al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare,

- din forma:

ART. 11

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

- în forma:

„(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

Or, atât în forma aplicabilă în speța dedusă judecătii, cât și în cea la care se face trimitere, reglementarea în fond este aceeași, și anume, interzice „luarea în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

În aceste condiții, este evident eronată și nu se bazează pe probe recunoscute de lege concluzia contestatoarei conform căreia „operațiunile efectuate în perioada 07.09.2009 - 12.05.2011, se supun legii în vigoare la data efectuării, situație ce face ca actele petentei să fie perfect legale din punct de vedere juridic iar dreptul de deducere al TVA în sumă de ... lei să fie în mod corect și legal exercitat, taxa fiind una deductibilă,, .

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce

argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată referitoare la **taxa pe valoarea adăugată** în cuantumul de ... lei.

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../26.03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, cu privire la acest capăt de cerere.

A.2. Cu privire la debitul suplimentar de plată de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei

Cauza supusă soluționării este aceea dacă debitul suplimentar de plată de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei aferent unui minus în gestiune este datorat în situația în care punctul de vedere al petiționarei este acela că lipsa din gestiune a mărfurilor se încadrează în dispozițiile art.128 alin.8 lit.a)- c) Cod fiscal, astfel că acest fapt nu constituie o livrare în sensul prevăzut de alin.4 lit.d), iar TVA aferentă de ... lei nu poate fi o taxă colectată .

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei pe baza următoarelor considerente:

Pe baza constatărilor făcute de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Giurgiu, potrivit celor reținute prin Procesul verbal de control nr. .../....10.2011(anexa nr.23 la *raport*), la punctul de lucru situat în ..., bloc ..., parter, s-a stabilit o lipsă din gestiunea mărfuri în suma de ... lei.

Se face mențiunea ca organele de inspecție fiscală vor trata din punct de vedere fiscal aceasta lipsă din gestiune la luna decembrie 2010, lipsa fiind constatată ca urmare a solicitării de control încrucișat.

Pentru suma de ... lei reprezentând mărfuri lipsa din gestiune, TVA colectată este stabilită ca fiind în cuantum de ... lei (... X 24/124).

S-au reținut ca fiind încălcate prevederile art 128, alin (4), lit d) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală, petiționara consideră că argumentele sunt neîntemeiate, lipsa din gestiune a mărfurilor încadrându-se în dispozițiile art.128 alin.8 lit.a)- c) Cod fiscal, astfel că acest fapt nu constituie o livrare în sensul prevăzut de alin.4 lit.d), iar TVA aferentă de ... lei nu este una colectată pentru a fi stabilită suplimentar de plată.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile ce urmează a fi citate, care prevăd:

LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003

Cheltuieli

ART. 21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

Livrarea de bunuri

ART. 128

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

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat drept consecință a constatării unor lipsuri de mărfuri din gestiune, situație de fapt care, potrivit dispozițiilor legale în materie citate anterior trebuie tratată ca și o livrare de bunuri, în condițiile reglementate de dispozițiile art.128 alin.4) lit.d) în coroborare cu dispozițiile art.21, al.4), lit.c) ale LEGII nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar TVA aferentă acestora reprezintă o taxă colectată (... lei).

Nu pot fi reținute, în soluționarea favorabilă a cauzei trimiterile autoarei cererii la dispozițiile art.128, alin.8), lit.a)-c) ale Codului fiscal, în condițiile în care aceasta nu probează susținerile în sensul de a dovedi că lipsa în gestiune s-ar datora consecinței faptului că respectivele bunuri au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, că au fost pierdute ori furate, situații care trebuie dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme.

Nu sunt aduse probe de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală nici pentru trimiterile la lit.b) și c) ale aliniatului 8) al aceluiași articol, în sensul că bunurile stabilite ca lipsă în gestiune ar fi de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, în condițiile stabilite prin norme ori că s-ar putea încadra în limita normelor de perisabilități prevăzute prin lege.

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul

administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată referitoare la **taxa pe valoarea adăugată** în cuantumul de ... lei .

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul **taxei pe valoarea adăugată** în cuantumul de ... lei.

A.3. În ceea ce privește debitul suplimentar de plată de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei (... lei – ... lei pentru care urmează a fi pronunțată soluția potrivit celor consemnate la Cap.III, subcap.A.1. al prezentei decizii)

Cauza supusă soluționării este cea cu privire la responsabilitatea ce îi revine autoarei cererii, în situația în care organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe între datele din evidența contabilă și cele declarate autorității fiscale competente prin deconturi, situație potrivit cu care contestatoarea nu este de acord, fără însă a aduce în susținere argumente sau probe materiale.

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei (... lei+...lei pentru care urmează a fi pronunțată soluția potrivit celor consemnate la Cap.III, subcap.A.1. al prezentei decizii) pe baza următoarelor considerente:

- Din verificarea evidenței contabile comparativ cu deconturile de TVA s-a constatat că nu întotdeauna *TVA deductibilă* înregistrată în evidența contabilă coincide cu TVA deductibilă înscrisă în deconturile de TVA.

S-a constatat că agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial TVA deductibilă aferentă perioadei verificate în sumă totală de ... lei (... lei omis a se declara prin decont - 42.929 lei pentru care urmează a fi pronunțată soluția de neadmitere la deducere, potrivit celor consemnate la Cap.III, subcap.A.1. al prezentei decizii), calculate conform anexei nr 15.

S-a stabilit încălcarea prevederile art 156², alin (2) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe baza aspectelor de mai sus, TVA deductibila s-a majorat cu suma de ... lei (... lei + ... lei pentru care urmează a fi pronunțată soluția potrivit celor consemnate la Cap.III, subcap.A.1. al prezentei decizii).

- *În ceea ce privește TVA colectată*, din verificarea evidenței contabile comparativ cu deconturile de TVA s-a constat ca nu întotdeauna TVA colectată înregistrată în evidența contabilă de asemenea nu coincide cu TVA colectată înscrisă în deconturile de TVA.

S-a constatat că agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial TVA colectată aferentă perioadei verificate, în sumă totală de ... lei, calculată conform anexei nr.15.

S-au stabilit ca fiind încălcate prevederile art.156², alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere aspectele menționate mai sus, s-a procedat la majorarea TVA colectată cu suma de ... lei.

Totalul TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală s-a ridicat la nivelul sumei de ... lei [... lei - ... lei (... lei - ... lei)].

Situația privind TVA în perioada verificată regăsindu-se în **anexa nr.15**, care face parte integrantă din raportul de inspecție fiscală.

*

Urmare celor constatate mai sus, baza impozabilă s-a majorat cu suma de ... lei, rezultând o obligație totală suplimentară de plată pentru TVA în suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei).

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală petiționara apreciază că argumentele sunt neîntemeiate, și susține că documentele depuse de petentă spre analiză precum și deconturile de TVA, nu evidențiază diferențe între TVA colectată și TVA deductibilă, organul de control aplicând în mod greșit dispozițiile legale referitoare la stabilirea TVA de plată (ca diferență între TVA colectată și TVA deductibilă).

Argumentează faptul că dacă TVA colectată se determină conform art. 137 și 140 Cod fiscal, și organul fiscal consideră ca și corectă TVA din evidența fiscală (col 2 din anexa 15 la RIF) iar dacă TVA deductibilă se determină conform art. 145 Cod fiscal și o consideră ca fiind corectă pe cea din evidența fiscală (col.5 din RIF) și având în vedere și aspectele menționate la punctele 1 și 2 din contestație, atunci ar rezulta în mod clar, că în evidența sa, petiționara nu ar avea nici o neregularitate care să dea naștere unei TVA de plată suplimentar.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile legale în materie ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările ulterioare:

Decontul de taxă

ART. 156²

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

- **ORDONANȚA nr. 92 din 24 decembrie 2003 (**republicată**)** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007-:

ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.

ART. 213

Soluționarea contestației

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

ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

- **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 236 din 24.04.2013:

pct.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

pct.3.2. Dosarul contestației va cuprinde:(...), copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării, documentele depuse de contestator (...).

pct.11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală
- Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

11.2. Aceste soluții nu sunt prevăzute limitativ.

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat drept consecință a constării unor neconcordanțe între datele consemnate în evidența contabilă și cele din deconturile de TVA aferente perioadei verificate.

Astfel, potrivit celor consemnate în anexa nr.15, care face parte integrantă din raportul de inspecție fiscală atacat, a căror date sunt cuprinse și în decizia de impunere atacată de asemenea, rezultă situația potrivit cu care în mod nejustificat datele consemnate și transmise organelor fiscale teritoriale competente prin deconturile aferente perioadelor inspectate, prezintă neconcordanțe cu cele din evidențele contabile.

În cazul taxei pe valoarea adăugată deductibilă, în urma inspecției fiscale s-a constatat o diferență de ... lei declarată mai puțin față de evidența contabilă.

În cazul taxei pe valoarea adăugată colectată, în urma inspecției fiscale s-a constatat o diferență de ... lei declarată de asemenea mai puțin față de evidența contabilă.

În consecință, obligația de plată suplimentară nedeclarată s-a ridicat la valoarea de ... lei.

Raportat la aceste concluzii, este de reținut că prin metoda de stabilire a taxei pe valoarea adăugată, succesiv, pentru fiecare perioadă fiscală în parte, (cu influența soldurilor din perioada anterioară la nivel de decont), de la începutul perioadei, nedeclararea la organul fiscal teritorial a contravalorii taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei influențează în mod determinant soluția ce urmează a fi dată, și pune organele de revizuire în situația raportării speței deduse judecății la dispozițiile legale în materie citate aplicabile.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentațiile autoarei cererii pe următoarele considerente:

- Este incorectă susținerea potrivit cu care organul de control a aplicat în mod eronat dispozițiile legale referitoare la stabilirea TVA de plata (ca diferență între TVA colectată și TVA deductibilă, contravenind flagrant dispozițiilor Titlului VI din LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care reglementează colectarea taxei pe valoarea adăugată, ca impozit indirect datorat la bugetul statului (cf.art.125), cu drept de deducere a taxei aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile în momentul exigibilității [cf.art.145, al.1)-2]).

- Nici aducerea în susținerea cauzei a aspectelor menționate la punctele 1 și 2 din contestație, - situație în care ar rezulta în mod clar, și fără dubii că în evidența sa, petiționara nu ar avea neregularități care să dea naștere unei TVA de plată suplimentar -, nu sunt în măsură să conducă justificarea susținerilor, în condițiile în care pentru aspectele de la punctele 1 și 2 din cerere urmează a se da soluțiile de respingere ca neîntemeiate potrivit motivațiilor din prezenta decizie de soluționare (cf. Cap.III, pct.A, subpct.A.1. și subpct.A.2.).

Potrivit dispozițiilor legale citate, responsabilitatea cu privire la modul de întocmire a decontului de taxă revine petiționarei în calitate de persoană înregistrată conform art.153 din Codul fiscal, în condițiile reglementate de art.156² alin.2), contribuabilul având obligația de a-l completa, înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale (conform art.82, al.3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare).

Este de reținut de asemenea faptul că societatea comercială petiționară nu aduce nici o probă materială în susținerea cauzei, în situația în care pe baza dispozițiilor art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația trebuie să cuprindă pe lângă *motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază*. Pe baza prevederilor pct.3.2. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta având posibilitatea, la constituirea dosarului contestației, să anexeze în susținere *copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării*.

Astfel, în condițiile date, organele de revizuire sunt în situația de a se pronunța în limitele dispozițiilor art.213 al actului normativ mai sus citat în sensul analizării contestației *în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării*.

Iar organele de soluționare a contestației, pe baza prevederilor pct.2.5. Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală *nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal.*

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente** a contestației formulată referitoare la **taxa pe valoarea adăugată** în cuantumul de ... lei .

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, cu privire la acest capăt de cerere.

B. Cu referire la accesoriile în cuantum total de ... lei (... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere + ... lei reprezentând penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată

Cauza supusă soluționării este cea cu privire la obligarea la plată a acesoriilor în cuantumul contestat, în raport cu dispozițiile legale în materie aplicabile speței deduse judecării, în condițiile în care obligația principală de plată este datorată.

Pentru neachitarea la termenele legale a diferenței de TVA, determinată cu ocazia inspecției fiscale în sumă totală de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei – cf.anexei nr.13 și penalități de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin.(1) și (7), art. 120¹ alin.(1) și alin. (2) lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul accesoriilor în cuantum total de ... lei – aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată datorată suplimentar, pentru care urmează a se da soluția de respingere a cererii -, organul de revizuire constată că soluția ce urmează a fi dată referitor la acest capăt de cerere, se situează în condiții de interdependență cu cea dispusă la Cap.III, subcap.A.1., A.2., A.3.) al prezentei *decizii*, - în condițiile prezentate anterior în mod analitic.

Având în vedere și faptul că petiționara nu motivează *în drept* acest capăt de cerere – iar argumentele aduse în susținere, cu privire la stabilirea în condiții nelegale a obligației de plată principală nu înlătură, prin argumentele legice-, constatările organelor de inspecție fiscală; argumentele în fapt coroborate cu temeiul de drept ce urmează a fi citat, conduc la soluția legală de **respingere ca neîntemeiată și insuficient motivată** (în lipsa temeiului de drept) a solicitării

petiționarei privitoare la acest capăt de cerere, pentru suma de ... lei **reprezentând accesorii**, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../....03.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Astfel se pune în aplicare **ORDINUL nr.450 din 19 apr. 2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – emis de **MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE - AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ** - publicat în **MONITORUL OFICIAL nr.236 din 24 apr. 2013**, care dispune:

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.

În drept fiind aplicabile și dispozițiile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și alin. (7), și art.120¹, alin.2, lit.c) ale **OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare**, dispoziții legale aplicabile, ce urmează a fi citate:

- art.119, alin.1): *Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere/dobânzi.*

- art.120, alin.1): *Majorările de întârziere/dobânzi se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

- art.120, alin.7) - *Nivelul majorării de întârziere/dobânzii este de 0,1%/0,05%/0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

- art.120¹, alin.1 - *Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

- art.120¹, alin. 2, lit. c - *Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

De asemenea, prin soluția ce urmează a fi dată se va pune în aplicare și dispozițiile **ORDONANȚEI GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003 – republicată** - privind Codul de procedură fiscală – publicată în **MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007**, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

ART. 213

Soluționarea contestației

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

În consecință, se mențin și pentru acest capăt de cerere constatările din raportul de inspecție fiscală atacat, a cărui concluzii se regăsesc precizate în Decizia de impunere privind decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...03.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul accesoriilor în cuantum total de ... lei.

Această soluție se bazează pe principiul **ceea ce este accesoriu urmează situația a ceea ce este principal** – *accessorium sequitur principalae* – adagiul latin aplicat speței deduse judecătii, exprimând dependența necesară a regimului juridic a unui drept, de regimul juridic al unui alt drept.

Așa fiind, una din aplicațiile acestei reguli de principiu, o constituie competența autorității investite cu soluționarea unei cereri principale de a se pronunța și asupra cererii accesorii, care în atare condiții nu poate fi luată în considerare separat.

C. Cu privire la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr.../... 03.2013, a cărui rezultate sunt reflectate în Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TR.../... 03.2013, prin care sunt stabilite obligații de plată suplimentare în cuantum total de ... lei reprezentând impozit pe profit

C.1. Referitor la debitul suplimentar de plată de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei – pentru anul fiscal 2006

Cauza supusă soluționării aceea dacă organele de soluționare se pot substitui contestatoarei în motivarea cererii în condițiile în care contestația acesteia nu aduce motive de drept în susținere și nici nu cuprinde dovezi pe care să își întemeieze cererea.

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei, pe baza următoarelor considerente:

agentul economic are înregistrat în evidența contabilă, conform bilanței de verificare, la data de 31.12.2006 un impozit pe profit datorat afent anului fiscal 2006 în sumă de ... lei, iar prin declarațiile cod 100 depuse a fost declarat un impozit pe profit în sumă de ... lei.

A rezultat astfel un impozit pe profit înregistrat în evidența contabilă și nedeclarat la organul fiscal teritorial încuquantum de ... lei.

S-au stabilit ca fiind încălcate prevederile art 34, alin (1), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Deasemenea, s-a mai stabilit că faptul nu s-a luat în calcul la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile reprezentând amenzi și penalități în suma de ... lei, încalcându-se astfel prevederile art 21, alin (4), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare.

S-a determinat un impozit pe profit suplimentar aferent în suma de ... lei (... lei X 16%), rezultând astfel o diferență de impozit pe profit suplimentar pentru anul fiscal 2006 de ... lei (... lei + ... lei), căruia îi corespunde o bază impozabilă de ... lei.

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală petiționară susține că în evidența fiscală, conform documentelor societății, a fost înregistrat un impozit pe profit de ... lei care a și fost plătit către buget, astfel că baza impozabilă nu putea fi majorată, iar suma de... lei nu mai putea fi reținută ca și obligație de plată suplimentară.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările ulterioare:

ART.21 - Cheltuieli

(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

b) *dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri.*

ART. 34

(1) *Plata impozitului se face astfel:*

b) *contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2012, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a)**).*

- **OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**)** privind Codul de procedură fiscală - PUBLICATĂ ÎN: MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007- cu modificările și completările ulterioare:

ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(2) *În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.*

(3) *Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.*

ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază;*

ART. 213

Soluționarea contestației

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

- **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 236 din 24.04.2013:

pct.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

pct.3.2. Dosarul contestației va cuprinde:(...), copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării, documentele depuse de contestator (...).

pct.11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

11.2. Aceste soluții nu sunt prevăzute limitativ.

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat drept consecință a conștării neconcordanței dintre datele din evidența contabilă și cele din declarațiile depuse la organul fiscal teritorial competent, care au avut ca rezultat declararea unei obligații de plată diminuată cu suma de de ... **lei**, nerespectând astfel dispozițiile art.34, alin (1), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cade în responsabilitatea autoarei cererii și respectarea dispozițiilor OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**) privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, care, prin art.82, alin.(3) stabilește *obligația contribuabilului de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.*

Nerespectarea dispozițiilor legale în materie a condus la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... **lei** prin neluarea în calcul la determinarea impozitului pe profit datorat a cheltuielilor nedeductibile reprezentând amenzi și penalități în suma de ... lei (... lei X 16%), încălcându-se astfel prevederile art 21, alin (4), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

A rezultat astfel o diferență de impozit pe profit suplimentar pentru anul fiscal 2006 de ... **lei** (... lei+... lei), căruia îi corespunde o bază impozabilă de ... lei.

În raport cu aceste constatări, petenta se rezumă în a susține că potrivit documentelor societății, a fost înregistrat un impozit pe profit de ... lei care a și fost plătit către buget, astfel că baza impozabilă nu putea fi majorată, iar suma de ... lei nu mai putea fi reținută ca și obligație de plată suplimentară.

În acest sens nu sunt aduse în susținere nici probe materiale (dovezi) și nici motive de drept.

Însăși afirmația cuprinsă în contestație - conform căreia dacă petiționara a înregistrat un impozit pe profit de ... lei care a și fost plătit către buget, baza impozabilă nu putea fi majorată, iar suma de ... lei nu mai putea fi reținută ca și obligație de plată suplimentară -, este lipsită de o motivație logică, sugerând faptul

că în situația în care s-a înregistrat unui impozit pe profit mai mare decât debitul suplimentar, nu mai poate fi majorată baza impozabilă.

Prin faptul că petiționara nu aduce probe materiale/dovezi în susținerea cauzei, în situația în care pe baza dispozițiilor art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația trebuie să cuprindă pe lângă *motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază*, - pe baza prevederilor pct.3.2. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta având posibilitatea, la constituirea dosarului contestației, să anexeze în susținere *copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării* -, organele de revizuire sunt în situația de a se pronunța în limitele dispozițiilor art.213 al actului normativ mai sus citat în sensul analizării contestației *în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.*

Iar organele de soluționare a contestației, pe baza prevederilor pct.2.5. Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală *nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal.*

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată și insuficient motivată** (în lipsa temeiului de drept, și a dovezilor aduse în susținere), contestației formulată referitoare la **impozitul pe profit** în cuantumul de ... lei .

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul sumei de ... lei.

C.2. Referitor la debitul suplimentar de plată de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei – pentru anul fiscal 2007

Cauza supusă soluționării este aceea dacă simpla susținere a autoarei cererii - cu privire la faptul că constatările organelor de inspecție fiscală sunt neîntemeiate întrucât au fost declarate și plătite obligațiile fiscale – este suficientă, în lipsa dovezilor pe care se întemeiază susținerea.

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei, pe baza următoarelor considerente:

Agentul economic declară la organul fiscal teritorial impozit pe profit prin declarațiile 100 aferente anului fiscal în sumă totală de ... lei, rezultând astfel o diferență de impozit pe profit nedeclarată la organul fiscal în sumă de ... lei, față de impozitul pe profit datorat de ... lei, calculat conform anexei nr.12.

S-au reținut ca fiind încălcate prevederile art 34, alin (1), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea s-a constatat că petiționara înregistrează, conform evidenței contabile și a registrului de evidență fiscală, cheltuieli cu provizioane constituite pentru riscuri în sumă totală de ... lei, conform fișei contului anexată.

Din verificarea efectuată s-a stabilit ca aceste provizioane nu se încadrează în categoria provizioanelor cu deductibilitate prevăzute la art 22, alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, suma de ... lei, reprezentând o cheltuială efectuată de contribuabil în anul 2007 cu provizioanele, este considerată de organele de inspecție fiscală ca nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat în anul 2007, rezultând astfel un impozit pe profit aferent în suma de ... lei.

Total impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul fiscal 2007 – ... lei (... lei + ... lei), căruia îi corespunde o bază impozabilă de ... lei.

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală petiționara consideră ca fiind neîntemeiate argumentele organului de control, societatea declarând și plătind întreaga sumă de ... lei.

Cât privește provizioanele de riscuri constituite - ... lei - se susține că acestea îndeplinesc cerințele art.22 alin.1 lit. I (J) Cod fiscal, petenta deținând documentele ce le justifică, astfel că sunt deductibile.

Prin urmare, consideră că nici baza impozabilă nu poate fi mărită și nici impozitul stabilit suplimentar nu este datorat.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile legale ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările ulterioare:

- art.34, al.1), lit.b) - așa cum a fost citat la Cap.IIIC, subcap.C1;

Provizioane și rezerve

ART. 22

(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

a) rezerva legală este deductibilă în limita unei cote de 5% aplicată asupra profitului contabil, înainte de determinarea impozitului pe profit, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile aferente acestor venituri neimpozabile, până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat sau din patrimoniu, după caz, potrivit legilor de organizare și funcționare. În cazul în care aceasta este utilizată pentru acoperirea pierderilor sau este distribuită sub orice formă, reconstituirea ulterioară a rezervei nu mai este deductibilă la calculul profitului impozabil. Prin excepție, rezerva constituită de persoanele juridice care furnizează utilități societăților comerciale care se restructurează, se reorganizează sau se privatizează poate fi folosită pentru acoperirea pierderilor de valoare a pachetului de acțiuni obținut în urma procedurii

de conversie a creanțelor, iar sumele destinate reconstituirii ulterioare a acestora sunt deductibile la calculul profitului impozabil;

b) provizioanele pentru garanții de buna execuție acordate clienților;

c) provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu data de 1 ianuarie 2004, 25% începând cu data de 1 ianuarie 2005, 30% începând cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2004;

2. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadentei;

3. nu sunt garantate de alta persoana;

4. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliată contribuabilului;

5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului;

d) provizioanele specifice, constituite potrivit legilor de organizare și funcționare, de către instituțiile de credit, instituțiile financiare nebancare înscrise în Registrul general ținut de Banca Nationala a României, precum și provizioanele specifice constituite de alte persoane juridice similare;

h) rezervele tehnice constituite de societățile de asigurare și reasigurare, potrivit prevederilor legale de organizare și funcționare, cu excepția rezervei de egalizare. Pentru contractele de asigurare cedate în reasigurare, rezervele se diminuează astfel încât nivelul acestora să acopere partea de risc care rămâne în sarcina asiguratorului, după deducerea reasigurării;

i) provizioanele de risc pentru operațiunile pe piețele financiare, constituite potrivit reglementărilor Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare;

j) provizioanele constituite în limita unui procent de 100% din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2007;

2. creanța este detinută la o persoana juridică asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atesta această situație;

3. nu sunt garantate de alta persoana;

4. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliată contribuabilului;

5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului.

k) provizioanele pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitelor de deșeurii, constituite de contribuabilii care desfășoară activități de depozitare a deșeurilor, potrivit legii, în limita sumei stabilite prin proiectul pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitului, corespunzătoare cotei-părți din tarifele de depozitare percepute.

- **OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**)** privind Codul de procedură fiscală – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007-cu modificările și completările ulterioare:

- ART. 82, al.(2) și al.(3) -

- ART. 206, al.(1), lit.c) și d) -

- ART. 213, al.(1) - așa cum au fost citate la Cap.III.C, subcap.C.1.

- **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 236 din 24.04.2013:

- pct.2.5.

- pct.3.2.
- pct.11.1. lit.a)
- pct.11.2 - așa cum au fost citate la Cap.III.C, subcap.C.1.

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat drept consecință a neconcordanței dintre datele din evidența contabilă și cele din declarațiile depuse la organul fiscal teritorial competent, care au avut ca rezultat declararea unei obligații de plată diminuată cu suma de de ... lei, nerespectând astfel dispozițiile art.34, alin (1), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În această situație, autoarei cererii îi revine și responsabilitatea respectării dispozițiilor OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**) privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, în sensul *obligației contribuabilului de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.*(art.82, alin.(3)).

Cu privire la înregistrarea pe cheltuieli de provizioane constituite pentru riscuri în sumă totală de ... lei, care, s-a constatat că nu se încadrează în categoria provizioanelor cu deductibilitate prevăzute la art 22, alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind considerată de organele de inspecție fiscală ca nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat în anul 2007, rezultând astfel un impozit pe profit aferent în suma de ... lei, este insuficientă, în soluționarea favorabilă a cauzei, simpla afirmație că acestea îndeplinesc cerințele art.22 alin.1 lit. I (J) Cod fiscal, petenta deținând documentele ce le justifică ; în acest sens nefiind aduse în susținere probe materiale (dovezi).

Simpla afirmația cuprinsă în contestație - conform căreia societatea a declarat și plătit întreaga sumă de ... lei – neputând fi în măsură să conducă la soluționarea favorabilă a cauzei deduse judecății.

Prin faptul că petiționara afirmă că deține documentele care justifică provizioanele înregistrate pe cheltuieli, fără însă a le aduce ca probe materiale, ca dovezi în susținerea cauzei, organele de revizuire constată neconformarea acesteia dispozițiilor prevăzute la art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care contestația trebuie să cuprindă pe lângă *motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază*; - pe baza prevederilor pct.3.2. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta având posibilitatea, la constituirea dosarului contestației, să anexeze în susținere *copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării* -, organele de revizuire fiind în situația de a se pronunța în limitele dispozițiilor art.213 al actului normativ mai sus citat în sensul analizării contestației *în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.*

Iar organele de soluționare a contestației, pe baza prevederilor pct.2.5. Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală

nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal.

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente** (în lipsa dovezilor aduse în susținere), contestației formulată referitoare la **impozitul pe profit** în cuantumul de ... lei (... lei + ... lei).

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul sumei de ... lei.

C.3. Referitor la debitul suplimentar de plată de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei – pentru anul fiscal 2009

Direcția Generală a Finanțelor publice a jud. Teleorman este legal investită a se pronunța cu privire la măsurile dispuse, în raport cu care autoarea cererii se rezumă a susține că argumentele organelor fiscale sunt neîntemeiate, întrucât toate cheltuielile îndeplinesc cerințele legale pentru a fi considerate deductibile, astfel că impozitul calculat și declarat de petiționară este cel corect, fără a aduce în susținere dovezi și teme de drept (în toate cazurile).

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei, pe baza următoarelor considerente:

Între obligațiile fiscale - aferente anului fiscal 2009 -, înregistrate în evidența contabilă și cele declarate pe baza Declarațiilor cod 100 a rezultat o diferență nedeclarată în cuantum de ... lei (... lei – ... lei).

S-a reținut încălcarea prevederilor art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Deasemenea, agentul economic nu a luat în calcul la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile după cum urmează :

-cheltuieli cu amenzi și penalități în sumă de ... lei, conform fișei de cont anexată la *raport*, încălcându-se astfel prevederile art 21, alin (4) , lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

-cheltuieli cu mărfurile aferente descărcării de gestiune pentru aprovizionările de la contribuabili declarați inactivi în suma totală de ... lei, cu încălcarea prevederilor art 21, alin (4), lit r) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (conform situației anexa nr 14 la raportul de inspecție fiscală).

-cheltuieli cu provizioane în valoare totală de ... lei stabilite ca neîncadrându-se în categoria provizioanelor cu deductibilitate prevăzute la art 22, alin.(1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

A fost mărită astfel baza impozabilă pentru calculul profitului impozabil aferent anului 2009 cu suma de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei (... lei X 16%).

Total impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2009 fiind de ... lei (... lei + ... lei), căruia îi corespunde o bază de impozitare stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală petiționara consideră ca fiind neîntemeiate argumentele organului de control, pe baza următoarelor argumente :

Pierderea fiscală a anului 2008, în cuantum de ... lei influențează profitul anului 2009 astfel că societatea nu putea declara impozitul stabilit de organul de control, ci doar pe cel pe care l-a și declarat.

Suma de ... lei îndeplinește cerințele legale pentru a fi considerată cheltuială deductibilă.

Suma de ... lei reprezentând cheltulelele cu mărfurile aferente descărcării de gestiune pentru aprovizionările de la contribuabili inactivi sunt cheltuieli deductibile întrucât nu i se poate imputa petentei vreă culpă în efectuarea operațiunii. Mai mult organul de control nu indică ordinul președintelui ANAF prin care societățile furnizoare fuseseră declarate inactiv.

Suma de ... lei reprezentând provizioane, apreciază că îndeplinește toate cerințele art.22 alin.1 CF pentru a fi considerate cheltuieli deductibile.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile legale ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările ulterioare:

- art.34, al.1), lit.b) - așa cum a fost citat la Cap.III.C., subcap.C.1.;

- art.22, al.1), lit.a)-k) - așa cum a fost citat la Cap.III.C., subcap.C.2.;

- **OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**)** privind Codul de procedură fiscală – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007- cu modificările și completările ulterioare:

- art. 82, al.(2) și al.(3) -

- art. 206, al.(1), lit.c) și d) -

- art. 213, al.(1) - așa cum au fost citate la Cap.III.C, subcap.C.1.

- **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 236 din 24.04.2013:

- pct.2.5.

- pct.3.2.

- pct.11.1. lit.a)

- pct.11.2 - așa cum au fost citate la Cap.III.C, subcap.C.1.

- **ORDIN nr. 575 din 21 iulie 2006** privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare, emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE-AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 701 din 16 august 2006

-art.3 al. (1) și al.(2) - așa cum au fost citat la Cap.III.A, subcap.A.1.

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat drept consecință a neconcordanței dintre datele din evidența contabilă și cele din declarațiile depuse la organul fiscal teritorial competent, care au avut drept consecință declararea unei obligații de plată diminuată cu suma de ... lei, nerespectând astfel dispozițiile art.34, alin (1), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În această situație, autoarei cererii îi revine și responsabilitatea respectării dispozițiilor OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**) privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, în sensul *obligației contribuabilului de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.*(art.82, alin.(3)).

Cu privire la înregistrarea pe cheltuieli de provizioane constituite pentru riscuri în sumă totală de ... lei, care, s-a constatat că nu se încadrează în categoria provizioanelor cu deductibilitate prevăzute la art 22, alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind considerată de organele de inspecție fiscală ca nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat în anul 2009, susținerea autoarei cererii este nerelevantă, pentru soluționarea favorabilă a cauzei. Simpla afirmație că acestea îndeplinesc cerințele art.22 alin.1) nu poate fi în măsură să conducă la convingerea organelor de revizuire atâta timp cât nu este adusă în susținere nici o probă materială în susținerea cauzei.

Prin faptul că petiționara afirmă că deține documentele care justifică provizioanele înregistrate pe cheltuieli, fără însă a le aduce ca probe materiale, care să dovedească veridicitatea afirmațiilor, organele de revizuire constată neconformarea acesteia dispozițiilor prevăzute la art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care contestația trebuie să cuprindă pe lângă *motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază*; - pe baza prevederilor pct.3.2. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta având posibilitatea, la constituirea dosarului contestației, să anexeze în susținere *copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării* -; dispoziții legale în raport cu care organele de revizuire fiind în situația de a se pronunța în limitele dispozițiilor art.213 al actului normativ mai sus precizat, în sensul analizării contestației *în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.*

Iar organele de soluționare a contestației, pe baza prevederilor pct.2.5. Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală *nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal.*

Într-o situație similară se regăsește petenta și în cazul afirmației neprobate și nemotivată în drept, cu privire la suma de ... lei, în sensul că îndeplinește cerințele legale pentru a fi considerată cheltuielă deductibilă, reprezentând în fapt

cheltuieli cu amenzi și penalități, pe baza fișei de cont anexată la raport, reținându-se astfel încălcarea prevederilor art.21, alin.(4), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu mărfurile aferente descărcării de gestiune în cazul aprovizionărilor efectuate de la contribuabili declarați inactivi, în cuantum de ... lei, cu încălcarea prevederilor art 21, alin (4), lit r) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (pe baza constatărilor consemnate în Anexa nr.14 care face parte integrantă din raportul de inspecție fiscală), punctul de vedere al petiționarei în sensul că nu i se poate imputa vreo culpă în efectuarea operațiunii, nu are susținere legală contravenind în mod evident dispozițiilor mai sus precizate. Contestatoarea fiind necesar a lua act de reglementările prevăzute la art.21, alin.(4), lit.r) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care dispun cu privire la nedeductibilitatea *cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală*. Reglementările în detaliu despre modul cum trebuie tratată din punct de vedere fiscal relația economică cu contribuabilii inactivi fiind redate în cadrul Cap.III.A., subcap.A.1. al prezentei decizii de soluționare. În susținerea constatărilor, organele de inspecție fiscală aducând și dispozițiile prevăzute prin ORDINUL nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu completările ulterioare, emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE-AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 701 din 16 august 2006 -art.3 al. (1) și al.(2) - așa cum au fost citat la Cap.III.A., subcap.A.1.

Cât privește sesizarea faptului că organele de inspecție nu au ținut seama de pierderea fiscală a anului 2008, în cuantum de ... lei, la stabilirea profitului impozabil aferent anului fiscal 2009, din analiza datelor conținute de dosarul cauzei, rezultă faptul că cu diferențele privind impozitul pe profit impozitul pe profit [... lei(...x16%)] aferent cheltuielilor constatate ca neîndeplinind condițiile legale de deductibilitate [... lei (... lei +... lei +... lei)] a fost influențat impozitul calculat (datorat) stabilit de contribuabil (... lei - potrivit alineatelor 14 și 17 din Anexa nr.12 privind Situația calculului impozitului pe profit aferent anului fiscal 2009), situație în care, potrivit anexei precizate anterior, impozitul pe profit determinat în urma inspecției fiscale s-a ridicat la nivelul sumei de ... lei (... lei + ... lei). Cu alte cuvinte, baza de plecare a constatărilor organelor fiscale a constituit însăși cele stabilite de autoarea cererii, iar constatările care au influențat profitul impozabil au fost cele cu privire la neîndeplinirea condițiilor de deductibilitate în spețele relatate în număr de 3(trei), - precum și concluziile la care s-a ajuns cu privire la modul cum a fost reflectat în declarațiile fiscale impozitul pe profit din evidența contabilă a firmei.

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflate în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată, insuficient motivată și nesuținută cu documente** (în lipsa dovezilor aduse în susținere), contestației formulată referitoare la **impozitul pe profit** în cuantumul de ... lei (... lei + ... lei).

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul sumei de ... lei.

C.4. Referitor la debitul suplimentar de plată de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei – pentru anul fiscal 2010 – (perioada 01.10.2010-31.12.2010)

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Teleorman, prin structura sa specializată, este legal investită a se pronunța cu privire la măsurile dispuse, în raport cu care autoarea cererii se rezumă a susține că argumentele organelor fiscale sunt neîntemeiate, întrucât toate cheltuielile îndeplinesc cerințele legale pentru a fi considerate deductibile, astfel că impozitul de ... lei calculat și declarat de petiționară este cel corect, fără a aduce în susținere dovezi și teme de drept.

În fapt, organele de inspecție fiscală rețin în sarcina autoarei cererii, potrivit actelor administrative fiscale atacate, obligațiile fiscale de natura impozitului pe profit în cuantum de ... lei, pe baza următoarelor considerente:

- Agentul economic a înregistrat în evidența contabilă conform balanței de verificare și registrului de evidență fiscală un impozit pe profit datorat pentru trimestrul IV 2010 în sumă de ... lei. Conform declarației cod 100 aferentă trim IV 2010 agentul economic declară un impozit pe profit în sumă de ... lei.

Diferența în sumă de ... lei s-a constituit ca diferență la control, reținându-se încălcarea prevederilor art 34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S-a mai constatat că suma de ... lei reprezentând impozit pe profit înregistrat în evidența contabilă pentru trim IV 2010 nu este calculată corect, pentru trimestrul IV agentul economic înregistrând un profit impozabil conform registrului de evidență fiscală și balanței de verificare la sfârșitul anului în sumă de ... lei. Pentru această sumă reprezentând profit impozabil, contribuabilul avea obligația să calculeze și să declare un impozit pe profit în sumă de ... lei (...lei x 16%). Diferența în sumă de ... lei (... lei – ... lei) s-a constituit ca diferență la control, reținându-se încălcarea prevederilor art.19 și art.34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Deasemenea, s-a mai constatat că nu s-a luat în calcul la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile după cum urmează :

-cheltuieli cu amenzi și penalități în sumă de ... lei, conform fișei de cont anexată, încălcându-se astfel prevederile art 21, alin (4) , lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

-cheltuieli cu mărfurile aferente descărcării de gestiune pentru aprovizionările de la contribuabili declarați inactivi în sumă totală de ... lei, încălcându-se astfel prevederile art 21, alin (4), lit r) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare . Situația privind facturile

fiscale în baza cărora s-au făcut achiziții de la contribuabili declarați inactivi fiind prezentată în anexa nr 14.

A fost mărită astfel baza impozabilă aferentă impozitului pe profit datorat pentru trim IV 2010 cu suma de ... lei pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei.

De asemenea, conform constatărilor făcute de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Giurgiu conform Proces verbal de control nr. .../....10.2011(anexa nr. 23) s-a constatat la punctul de lucru situat în ... , bloc ..., parter, o lipsă din gestiunea mărfuri în cuantum de ... lei.

Raportat la această constatare, s-a luat măsura măririi bazei impozabile pentru trimestrul IV 2010 cu suma de ... lei, rezultând astfel un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei X 16%) :

... lei – ... lei TVA (... X 24/124) x 100/167 adaos comercial aferent mediu practicat în anul 2010

Totalul diferențelor reprezentând impozit pe profit datorat pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 ridicându-se la nivelul sumei totale de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei), căreia îi corespunde o bază impozabilă în sumă de ... lei.

În contradictoriu cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală petiționara consideră argumentele ca fiind neîntemeiate, întrucât toate cheltuielile îndeplinesc cerințele legale pentru a fi considerate deductibile, astfel că impozitul de ... lei calculat și declarat de petiționară ar fi cel corect.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART.21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

ART. 34

(1) Plata impozitului se face astfel:

*b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2012, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a)**).*

- **OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**)** privind Codul de procedură fiscală - PUBLICATĂ ÎN: MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007- cu modificările și completările ulterioare:

ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.

ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

ART. 213

Soluționarea contestației

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

- **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 236 din 24.04.2013:

pct.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

pct.3.2. Dosarul contestației va cuprinde:(...), copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării, documentele depuse de contestator (...).

pct.11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

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

11.2. Aceste soluții nu sunt prevăzute limitativ.

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat (... lei) drept consecință a deficiențelor precizate în mod analitic la considerentele în fapt expuse anterior, și care constau în:

- constatarea neconcordanțelor dintre datele din evidența contabilă și cele din declarațiile depuse la organul fiscal teritorial competent, anexate la titlul de creanță, cu consecința declarării unei obligații de plată diminuată cu suma de de ... lei, nerespectând astfel dispozițiile art.34, alin (1), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- calcularea eronată a impozitului pe profit aferent tr.IV 2010, stabilindu-se în urma reverificării o diferență de ... lei, reținându-se încălcarea prevederilor

art.19 și art.34, alin (1), lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- neluarea în calcul, la determinarea impozitului pe profit datorat cheltuielile nedeductibile în cuantum de ... lei cărora le corespunde o diferență de impozit de ... lei, cu încălcarea dispozițiilor art 21, alin (4), lit b) și lit.r) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- mărirea bazei impozabile pentru trimestrul IV 2010 cu suma de ... lei, rezultând astfel un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei X 16%), reprezentând adaos comercial neînregistrat aferent constatării minusului în gestiune.

Nu poate fi acceptată, în soluționarea favorabilă a cauzei, simpla susținere a autoarei cererii cu privire la faptul că argumentele organelor de inspecție fiscală sunt neîntemeiate, *întrucât toate cheltuielile îndeplinesc cerințele legale pentru a fi considerate deductibile, astfel că impozitul de ... lei calculat și declarat de petiționară ar fi cel corect.*

În primul rând, este necesar a se reține că diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de plată nu se datorează numai constatării faptului că unele cheltuieli nu îndeplinesc cerințele legale pentru a fi considerate deductibile, ci și altor considerente referitoare la modul de calcul și de declarare a obligației fiscale în cauză, precum și a consecințelor fiscale în legătură cu minusul în gestiune constat, față de care autoarea cererii nu înțelege să se pronunțe.

În al doilea rând, chiar și în situația în care se formulează obiecțiuni, cele cu privire la susținerea îndeplinirii condițiilor legale pentru a fi considerate ca deductibile cheltuielile în cauză, este cu totul insuficientă simpla afirmație în acest sens, în situația în care petenta nu aduce probe materiale sau alte dovezi în susținere, și nici nu motivează în drept contestația.

În consecință, autoarea contestației este necesar a reține faptul că intră în responsabilitatea sa respectarea dispozițiilor OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**) privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, care, prin art.82, alin.(3) stabilește *obligația contribuabilului de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.* Această dispoziție legală adusă în coroborate cu cele reglementate prin art.34, alin.(1), lit.b) și art.19, alin.(1) ale LEGII nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la modul de calcul și de plată a impozitului, față de care nu sunt formulate concret motivații în susținere, au condus la stabilirea diferenței de impozit de ... lei (... lei + ... lei).

Nerespectarea dispozițiilor legale în materie citate au condus de asemenea la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei prin neluarea în calcul la determinarea impozitului pe profit datorat a cheltuielilor nedeductibile reprezentând amenzi și penalități precum și cheltuieli cu mărfurile aferente descărcării de gestiune pentru aprovizionările de la contribuabili declarați inactivi cu încălcarea prevederilor art. 21, alin (4), lit.b) și lit.r) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe baza situației privind facturile fiscale conform cărora s-au făcut achiziții de la contribuabili declarați inactivi (prezentată în anexa nr 14 la *raport*). Reglementările în detaliu despre modul cum trebuie tratată din punct de vedere fiscal relația economică cu contribuabilii inactivi fiind redată în cadrul Cap.III.A, subcap.A.1. al prezentei decizii de soluționare.

La obligația fiscală datorată aferentă perioadei fiind adăugată și diferența de impozit de ... lei , ca urmare a constatării unor lipsuri în gestiune, față de care, de asemenea petiționara nu înțelege să formuleze un punct de vedere.

A rezultat astfel o diferență de impozit pe profit suplimentar pentru anul fiscal 2010 – (perioada 01.10.2010-31.12.2010) în cuantum de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei), în raport cu care, așa cum s-a arătat anterior, petenta se rezumă a face doar niște considerații generale și incomplete, neaducând în susținere nici probe materiale (dovezi) și nici motive de drept.

Prin faptul că petiționara nu aduce probe materiale/dovezi în susținerea cauzei, în situația în care pe baza dispozițiilor art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația trebuie să cuprindă pe lângă *motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază*, - pe baza prevederilor pct.3.2. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta având posibilitatea, la constituirea dosarului contestației, să anexeze în susținere *copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării* -, organele de revizuire sunt în situația de a se pronunța în limitele dispozițiilor art.213 al actului normativ mai sus citat în sensul analizării contestației *în raport de susținerea părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.*

Iar organele de soluționare a contestației, pe baza prevederilor pct.2.5. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal.*

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată insuficient motivată și nesusținută cu documente** (în lipsa temeiului de drept, și a dovezilor aduse în susținere), contestației formulată referitoare la **impozitul pe profit** în cuantumul de ... lei .

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul sumei de ... lei.

C.5. Cu privire la diferența de impozit pe profit de ... lei (... lei –... lei)

Cauza supusă soluționării aceea dacă organele de soluționare se pot substitui contestatoarei în motivarea cererii în condițiile în care în contestația acesteia nu sunt aduse în susținere motive fapt și teme de drept .

În fapt, prin contestația formulată, în situația impozitului pe profit, societatea comercială contestatoare se îndreaptă cu contestație împotriva diferenței totale de ... lei.

Din parcurgerea cererii depuse, petenta formulează puncte de vedere în cazul diferențelor în cuantum de ... lei, iar pentru suma de ... lei **nu** se formulează un punct de vedere prin contestația depusă, potrivit situației prezentate în sinteză în cele ce urmează:

Nr. crt.	Anul fiscal	Diferențe constatate privind impozitul pe profit	Sume asupra cărora se formulează un punct de vedere prin contestația depusă	Sume asupra cărora nu se formulează un punct de vedere prin contestația depusă	Soluții ce urmează a fi decise conf. subcap.nr.:
0	1	2	3	4	5
1	2006	...	...	-	C.1.
2	2007	...	...	-	C.2.
3	2008	- ...	-	- ...	C.5.
4	2009	...	...		C.3.
5	2010 (01.01.- 30.09.)	...	-	...	C.5.
6	2010 (01.10.- 31.12.)	...	...	-	C.4.
	TOTAL	...	...	...

Potrivit constatărilor din actele administrative fiscale atacate, s-au reținut următoarele:

- *În anul fiscal 2008* agentul economic a înregistrat pierdere fiscală în sumă de ... lei (organul de inspecție fiscală făcând precizarea că pierderea fiscală a fost stabilită luându-se în calcul și veniturile neimpozabile rezultate în urma anulării provizioanelor constituite în cursul anului 2007). Calculul rezultatului financiar aferent anului 2008 fiind prezentat în anexa nr.12 la *raport*.

Din verificarea modului de declarare a impozitului pe profit aferent anului 2008 s-a constatat ca agentul economic a declarat impozit pe profit de... lei, sumă considerată ca fiind declarată în plus.

- *În anul fiscal 2010, perioada 01.01.2010-30.09.2010*, conform calculului prezentat în anexa nr.12 la *raport*, s-a constatat înregistrarea unei pierderi fiscale în suma de ... lei, precizându-se că au fost luate în calcul și veniturile neimpozabile în sumă de ... lei rezultate ca urmare a anulării provizioanelor constituite în anul 2009.

În urma verificării efectuate s-a constatat ca agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul minim aferent trim.III-2010 în suma de ... lei, încalcându-se astfel prevederile art 18, alin (2) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatare care a stat la baza stabilirii unui impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010 în cuantum de ... lei - impozit minim.

În raport cu aceste constatări, autoarea cererii nu formulează motive de fapt și de drept.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile legale ce urmează a fi citate, care prevăd:

- **OG nr. 92 din 24 decembrie 2003(**republicată**)** privind Codul de procedură fiscală – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007-cu modificările și completările ulterioare:

- ART. 206, al.(1), lit.c) și d) -

- ART. 213, al.(1) - așa cum a fost citate la Cap.IIIC, subcap.C1

- **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 236 din 24.04.2013:

- pct.2.5. - așa cum a fost citate la Cap.IIIC, subcap.C1

- pct.11. Instrucțiuni pentru aplicarea art.216 din Codul de procedură fiscală – Soluții asupra contestației

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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei suspuse soluționării;

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat, așa cum s-a explicat anterior.

Este de reținut că petiționara nu motivează în fapt și în drept contestația, obligație reglementată prin dispozițiile art.206, lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care contestația trebuie să cuprindă pe *motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază*, organele de revizuire fiind în situația de a se pronunța în limitele dispozițiilor art.213 al actului normativ mai sus precizat în sensul analizării contestației *în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.*

Iar organele de soluționare a contestației, pe baza prevederilor pct.2.5. Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală *nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal.*

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și contestația nu motivează cererea în fapt și în drept , urmează a se proceda la **respingerea ca nemotivată**, contestației formulată referitoare la **impozitul pe profit** în cuantumul de ... lei.

Așa fiind, în lipsa argumentelor de fapt și de drept ce trebuiau aduse în susținerea contestației – contestația fiind analizată în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor

stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul sumei de ... lei.

*

Pentru toata perioada supusa verificării a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei (... lei + ... lei - ... lei + ... lei + ... + ... lei), caruia îi corespunde o baza suplimentară de impozitare în suma de ... lei.

În anexa nr.9 se precizează că se regăsesc balanțele de verificare anuale întocmite de contribuabil, în anexa nr.10 se regăsesc declarațiile cod 101 depuse de contribuabil, în anexa nr.11 registrul de evidență fiscală întocmit de contribuabil.

Situația privind calculul impozitului pe profit stabilit suplimentar la inspecția fiscală pe fiecare an fiscal supus verificării regăsindu-se în anexa nr.12.

D. Cu referire la accesoriile în quantum total de ... lei (... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere + ... lei reprezentând penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit

Cauza supusă soluționării este cea cu privire la obligarea la plată a accesoriilor în quantumul contestat, în raport cu dispozițiile legale în materie aplicabile speței deduse judecării, în condițiile în care obligația principală de plată este datorată.

Pentru neachitarea la termenele legale a diferenței de impozit pe profit, determinată cu ocazia inspecției fiscale, în sumă totală de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin.(1) și (7), art. 120¹ alin.(1) și alin. (2) lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul accesoriilor în quantum total de ... lei – aferente diferenței de impozit pe profit datorată suplimentar, pentru care urmează a se da soluția de respingere a cererii -, organul de revizuire constată că soluția ce urmează a fi dată referitor la acest capăt de cerere, se situează în condiții de interdependență cu cea dispusă la Cap.III, subcap.C.1., C.2., C.3., C.4., C.5.) al prezentei *decizii*, - în condițiile prezentate anterior în mod analitic.

Având în vedere și faptul că petiționara nu motivează *în drept* acest capăt de cerere – iar argumentele aduse în susținere, cu privire la stabilirea în condiții nelegale a obligației de plată principală nu înlătură, prin argumentele legice-, constatările organelor de inspecție fiscală; argumentele în fapt coroborate cu temeiul de drept ce urmează a fi citat, conduc la soluția legală de **respingere ca neîntemeiată și insuficient motivată** (în lipsa temeiului de drept) a solicitării petiționarei privitoare la acest capăt de cerere, pentru suma de ... lei **reprezentând accesorii**, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....03.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Astfel se pune în aplicare **ORDINUL nr.450 din 19 apr. 2013** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE - AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - publicat în MONITORUL OFICIAL nr.236 din 24 apr. 2013, care dispune:

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.

În drept fiind aplicabile și dispozițiile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și alin. (7), și art.120¹, alin.2, lit.c) ale **OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare**, dispoziții legale aplicabile, ce urmează a fi citate:

- art.119, alin.1): *Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere/dobânzi.*

- art.120, alin.1): *Majorările de întârziere/dobânzi se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

- art.120, alin.7) - *Nivelul majorării de întârziere/dobânzii este de 0,1%/0,05%/0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

- art.120¹, alin.1 - *Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

- art.120¹, alin. 2, lit. c - *Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

De asemenea, prin soluția ce urmează a fi dată se va pune în aplicare și dispozițiile **ORDONANȚEI GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003 – republicată** - privind Codul de procedură fiscală – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

ART. 213

Soluționarea contestației

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

În consecință, se mențin și pentru acest capăt de cerere constatările din raportul de inspecție fiscală atacat, a cărui concluzii se regăsesc precizate în Decizia de impunere privind decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...03.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în cazul accesoriilor în cuantum total de ... lei.

Această soluție se bazează pe principiul **ceea ce este accesoriu urmează situația a ceea ce este principal** – *accessorium sequitur principalae* – adagiul latin aplicat speței deduse judecării, exprimând dependența necesară a regimului juridic a unui drept, de regimul juridic al unui alt drept.

Așa fiind, una din aplicațiile acestei reguli de principiu, o constituie competența autorității investite cu soluționarea unei cereri principale de a se pronunța și asupra cererii accesorii, care în atare condiții nu poate fi luată în considerare separat.

E) Referitor la contestația îndreptată împotriva Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-TR .../....03.2013

Cauza supusă soluționării de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman - prin Biroul de soluționare a contestațiilor -, este aceea dacă aceasta se poate investi în soluționarea cererii formulate, în condițiile în care prin actul administrativ fiscal nu sunt stabilite obligații fiscale și nici alte măsuri cu influențe asupra rezultatelor fiscale.

În fapt, prin Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-TR .../....03.2013 Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman consemnează ca obligație fiscală verificată respectiv impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, pe baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală atacat, fără a se constata deficiențe de natură a modifica baza de impunere.

În aceste condiții, organul fiscal competent având obligația emiterii actului administrativ fiscal atacat în conformitate cu dispozițiile art.109 alin.2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, organul de revizuire reține că prin contestația depusă, petiționara nu formulează motive care să conducă la atacarea *deciziei* în cauză.

În drept, cauzei supuse revizuirii îi sunt aplicabile dispozițiile art. 109, alin.(3),lit.b), art. 110, alin. (3), art. 205, alin. (1) și (2), art. 206, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

ART. 110

Colectarea creanțelor fiscale

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.(...)

ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.(...)*

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

ART. 206

Forma și conținutul contestației

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

Fundamentarea soluției ce urmează a fi adoptată are la bază textele de lege citate, respectiv faptul că suma susceptibilă de a fi contestată este cea individualizată într-un act administrativ fiscal emis de autoritatea fiscală competentă, cauzei fiindu-i incidente și prevederile pct. 11.1 lit. c) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, (M.O. nr. 236/24.04.2013);

11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;

Astfel, pentru contestația îndreptată împotriva Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-TR .../....03.2013, prin care, nefiind stabilite sume sau măsuri care să conducă la determinarea de diferențe de obligații fiscale, și, în consecință, nefiind lezate interesele contestatoarei, **contestația urmează să fie respinsă ca fiind fără obiect.**

*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr.109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a HG nr.1050/2004 privind Normele de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precum și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, directorul executiv al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman

DECIDE :

Art.1. Se respingere ca neîntemeiată contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând TVA** , soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de

Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.2. Se respingere ca neîntemeiată contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând TVA**, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.3. Se respingere ca neîntemeiată și nesuținută cu documente contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând TVA**, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.4. Se respinge ca neîntemeiată și insuficient motivată contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând accesorii** aferente taxei pe valoarea adăugată, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.5. Se respinge ca neîntemeiată și insuficient motivată, contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând diferență impozit pe profit** aferent anului fiscal 2006, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.6. Se respinge ca neîntemeiată și nesuținută cu documente, contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând diferență impozit pe profit** aferent anului fiscal 2007, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../....03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.7. Se respinge ca neîntemeiată, insuficient motivată și nesuținută cu documente (în lipsa dovezilor aduse în susținere), contestației formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... **lei reprezentând diferență impozit pe profit** aferent anului fiscal 2009, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de**

impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.8. Se respinge ca neîntemeiată, nesuținută cu documente și insuficient motivată, contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... lei reprezentând diferență impozit pe profit aferent anului fiscal 2010 (01.10.-31.12.), soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../...03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.9. Se respinge ca nemotivată, contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... lei reprezentând diferență impozit pe profit, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../...03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.10. Se respinge ca neîntemeiată și insuficient motivată contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, cu privire la suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TR .../... .03.2013**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art.11. Se respinge ca fiind fără obiect contestația formulată de SC ... SRL, cu sediul în mun. ..., jud. Teleorman, îndreptată împotriva **Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-TR .../...03.2013**.

Art.12. Decizia poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art.13. Prezenta a fost redactată în 5 (cinci) exemplare, egal valabile, comunicate celor interesați.

Art.14. Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

DIRECTOR EXECUTIV

