



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17

Sector 5 , .X. ,

CP 050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336.85.48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 99 / 2015

privind soluționarea contestației depusă de

S.C .X. SRL din .X., jud..X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub

nr.A_SLP_312/12.02.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./06.02.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A_SLP_X/12.02.2015, asupra contestației formulate de **S.C. .X. SRL**, înregistrată la ORC sub nr.X/2008, CUI .X., cu sediul social în sat .X., comuna .X., jud..X., prin Cabinet de Avocat .X., conform împuternicirii avocațiale nr..X., aflată în original la dosarul cauzei.

Societatea contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./26.09.2014*, emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT .X./26.09.2014* încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente impozitului;
- **.X. lei** TVA;
- **.X. lei** dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente TVA.

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv **07.10.2014**, așa cum reiese din confirmarea de primire, aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de **06.11.2014**, conform ștampilei oficiului poștal aplicată pe plicul de transmitere a contestației, aflat în original la dosar.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207, alin.(1) și art.209, alin.(1), lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data depunerii contestației, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. SRL**.

I. S.C. .X. SRL contestă Decizia de impunere nr.F-NT .X./26.09.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT .X./26.09.2014 solicitând admiterea contestației și anularea actelor atacate pentru următoarele motive:

Pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012, reprezentantul societății a fost în imposibilitate de a prezenta documentele financiare întrucât acestea au fost date spre păstrare persoanei fizice .X. care a refuzat să le înapoieze chiar dacă a fost formulată plângere penală împotriva acestuia pentru reținerea fără temei a actelor contabile. Contestatara arată că, în această situație, organele fiscale au procedat la estimarea obligațiilor fiscale numai prin consultarea bazei de date a A.N.A.F.

Societatea arată că, pentru perioada 01.12.2012-31.12.2013, a prezentat documentele financiare însă organele de inspecție fiscală au procedat în aceeași măsură, estimând obligațiile suplimentare ale societății.

De asemenea, societatea consideră că în mod eronat organele de inspecție fiscală au constatat faptul că S.C. .X. SRL a declarat achiziții de la un număr de X furnizori care, fie nu au declarat livrările către aceasta, fie au un comportament fiscal inadecvat, doar urmare analizării documentelor sale contabile, fără a analiza documentele contabile ale societăților cărora le-a furnizat mărfuri.

În opinia societății contestatate, simplele presupuneri ale organelor fiscale nu pot conduce la concluzia că operațiunile desfășurate cu oricare dintre cei X furnizori au fost fictive. Faptul că cele X societăți sunt cercetate sub aspectul săvârșirii faptei de evaziune fiscală nu demonstrează că operațiunile dintre societatea contestatară și respectivele societăți au fost fictive, evaziunea fiscală fiind săvârșită prin operațiuni cu alte societăți și prin neînregistrarea în contabilitate a unor documente emise în considerarea unor operațiuni cu alte societăți decât S.C. .X. SRL.

Societatea apreciază că organele de inspecție fiscală nu și-au îndeplinit obligația prevăzută de lege de a cerceta sub toate aspectele situația de fapt ci și-a bazat presupunerile pe o analiză sumară și lacunară.

În lipsa documentelor contabile ale societății, în virtutea rolului activ instituit de art.7 din Codul de procedură fiscală, prevederi coroborate cu cele ale art.97 din același act normativ, contestatara consideră că pentru lămurirea situației de fapt fiscale ale S.C. .X. SRL, organele fiscale ar fi trebuit să utilizeze mai multe proceduri de control combinate, inclusiv

controlul încrucișat al celor X furnizori și nu doar să se rezume la un control electronic a contabilității societății. Prin efectuarea de controale încrucișate la cei 9 furnizori s-ar fi putut obține date suplimentare care să conducă spre o reverificare și reanalizare a situației fiscale.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT 26.09.2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-NT .X./26.09.2014 constatându-se următoarele:

În ceea ce privește **impozitul pe profit și TVA** perioada verificată a fost 01.01.2009-31.12.2013.

Urmare faptului că reprezentanții societății nu au prezentat documentele contabile pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea bazei de impozitare prin estimare.

În urma verificărilor, au fost stabilite prin estimare trei categorii de baze de impozitare suplimentare, și anume:

- din achizițiile de mărfuri și/sau de servicii de la furnizorii detaliați în cuprinsul Procesului verbal nr..X./22.09.2014;
- venituri nedeclarate în bilanțurile contabile și declarațiile 101 față de sumele declarate în deconturile de TVA pentru perioada 2010 și 2011;
- din impozitul minim nedeclarat de societate pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010.

Astfel, pentru perioada 2009-30.11.2012, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere cheltuieli de exploatare în sumă de .X. lei, înregistrate în baza facturilor de achiziții de bunuri și servicii de la S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL.

Totodată, în urma comparării veniturilor totale declarate în deconturile de TVA (.X. lei) cu cele înscrise în bilanțul contabil încheiat la 31.12.2010 (.X. lei), s-a constatat o diferență de venituri declarate ca bază de impozitare pentru TVA colectată în sumă de .X. lei, venituri care nu au fost impozitate în 2010 iar în urma comparării veniturilor totale declarate în deconturile de TVA (.X. lei) cu cele înscrise în bilanțul contabil încheiat la 31.12.2011 (.X. lei) s-a constatat o diferență de venituri declarate ca bază de impozitare pentru TVA colectată în sumă de .X. lei, venituri ce nu au fost impozitate în anul 2011.

De asemenea, pentru anul 2009, în urma comparării cheltuielilor totale din Declarația 101 (.X. lei) cu cele înscrise în bilanțul contabil (.X. lei) s-a constatat o diferență de cheltuieli în sumă de .X. lei declarate în plus față de bilanț, cheltuieli considerate de organele de inspecție fiscală drept nedeductibile fiscal întrucât nu au fost prezentate documente justificative care să probeze natura și deductibilitatea acestora. Asupra

masei impozabile în sumă de .X. lei a fost calculat un impozit pe profit în sumă de .X. lei, aferent cărora au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit declarațiilor 100, S.C .X. SRL a declarat pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 un impozit minim în sumă de .X. lei față de .X. lei cât trebuia declarat potrivit prevederile legale. Diferența de .X. lei reprezintă impozit minim stabilit suplimentar, pentru care au fost calculate majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Pentru anul 2012, în urma ajustării cheltuielilor totale în sumă de .X. lei înregistrate în bilanța de verificare întocmită la 31.12.2012 cu suma de .X. lei (cheltuieli aferente lunii decembrie 2012 pentru care societatea a prezentat documente), s-a constatat o diferență de cheltuieli în sumă de .X. lei. Asupra masei impozabile în sumă de .X. lei, a fost calculat un impozit pe profit în sumă de .X. lei pentru care au au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C .X. SRL, prin estimare, impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, aferent cărora au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

De asemenea, nu au fost acceptate la deducere cheltuieli de exploatare în valoare de totală de .X. lei înregistrate pe baza unor facturi de achiziții de bunuri și servicii de la S.C .X. SRL realizate în luna decembrie 2012, motiv pentru care s-a stabilit în sarcina S.C .X. SRL impozit pe profit în sumă de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au constatat că la 31.12.2013 societatea calculează un profit brut în sumă de .X. lei și un profit impozabil în sumă de .X. lei căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de .X. lei din care au fost scăzute cheltuielile de sponsorizare considerate deductibile în limitele legale în cuantum de .X. lei, rămânând un impozit pe profit de plată în sumă de .X. lei, din care societatea a declarat doar suma de .X. lei, diferența în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit nedeclarat la organul fiscal, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

De asemenea, nu au fost admise la deducere cheltuieli de exploatare în valoare totală de .X. lei la deducere cheltuieli de exploatare în valoare de totală de .X. lei înregistrate pe baza unor facturi de achiziții de bunuri și servicii de la S.C .X. SRL, realizate în perioada ianuarie-iunie 2013, motiv pentru care s-a stabilit în sarcina S.C .X. SRL impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Totodată, au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile de exploatare înregistrate în baza facturilor de achiziții de bunuri și servicii de la S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X.SRL, organele de inspecție fiscală constatând că stingerea datoriilor către unele din aceste societăți-a făcut în baza unor procese verbale (fie scrise de mână, fie pe calculator) care nu întrunesc calitatea de document justificativ potrivit legii. Astfel, a fost stabilit în sarcina S.C .X. SRL impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în lunile iulie și august 2013, societatea a diminuat masa impozabilă de calcul a impozitului pe profit prin stornarea fără temei legal a veniturilor în sumă de .X. lei, la explicații fiind menționat generic "storno facturi neincasate".Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu se încadrează în nici una din situațiile prevăzute de art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, neprezentând nici un alt document care să justifice stornarea veniturilor, astfel încât s-a procedat la reîntregirea masei impozabile cu suma de .X. lei și la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește TVA, urmare demersurilor și investigațiilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că achizițiile de la furnizorii menționați în cuprinsul Procesului verbal nr..X./22.09.2014 nu reflectă tranzacții reale și legale, nu corespund realității și, în consecință, nu se poate acorda drept de deducere pentru TVA înscrisă în facturile provenind de la respectivii furnizori, cu atât mai mult cu cât societatea nici nu prezintă documentele justificative pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012.

Din declarațiile cod 394 a rezultat că S.C .X. SRL are ca furnizori societăți care au făcut obiectul unor controale fiscale anterioare, în unele cazuri nefiind găsit reprezentantul legal pentru punerea la dispoziție a documentelor contabile, societăți care nu au respectat obligațiile legale ce le reveneau, respectiv nu au depus declarații fiscale, bilanțuri, nu au efectuat plăți către buget și împotriva cărora au fost formulate plângeri penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală.

Prin urmare, pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012, TVA neaprobata la deducere este în sumă de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Tot pentru aceeași perioadă, din compararea veniturilor purtătoare de TVA din bilanțurile contabile și din declarația 101 cu livrările de bunuri declarate în deconturile de TVA, s-a constatat că au fost raportate venituri mai mari în bilanț și declarația 101 față de deconturile de TVA, rezultând o

diferență de venituri asupra cărora nu a fost colectată taxa pe valoarea adăugată, astfel:

- pentru anul 2009, diferență bază impozabilă în sumă de .X. lei asupra căreia a fost calculat TVA suplimentar în sumă de .X. lei;

- anul 2012, diferență bază impozabilă în sumă de .X. lei, asupra căreia a fost calculat TVA suplimentar în sumă de .X. lei.

Pentru suma totală de .X. lei reprezentând TVA colectată au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Sintetizând cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina S.C .X. SRL, prin estimare, TVA suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Pentru perioada 01.12.2012-31.12.2013 (perioadă pentru care societatea a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele financiar contabile), au fost identificate și alte situații generatoare de TVA suplimentar de plată la bugetul de stat, astfel:

- nu a fost admisă la deducere TVA în valoare totală de .X. lei reprezentând achiziții efectuate în baza facturilor de achiziții de bunuri și servicii de la S.C .X. SRL realizate în perioada 01.12.2012-30.06.2013 întrucât nu a fost prezentate alte documente justificative în afara facturilor prin care să se probeze intrarea în gestiunea S.C .X. SRL a bunurilor aprovizionate și prestarea efectivă a serviciilor. Pentru TVA în sumă de .X. lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei;

- nu a fost admisă la deducere TVA în valoare totală de .X. lei înregistrată în baza facturilor emise de S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X.SRL întrucât nu a fost prezentate alte documente justificative în afara facturilor. Aferent acestei sume au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei;

- s-a reîntregit masa impozabilă cu suma de .X. lei cu care societatea a diminuat TVA colectată prin stornarea fără temei legal a veniturilor aferente livrărilor către diverse societăți, la explicații fiind menționat generic "storno facturi neîncasate". Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând :

- **impozit pe profit in suma de .X. lei;**

- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă societatea datorează aceste obligații fiscale stabilite prin estimare pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012, perioadă pentru care societatea nu deține documente financiar contabile, în condițiile în care societatea contestatoare nu justifică lipsa acestora și nu prezintă documente din care să rezulte o situație diferită față de cea stabilită de organele de inspecție fiscală.

In fapt, cu ocazia inspecției fiscale desfășurate pe perioada 01.01.2009-31.12.2013, s-a constatat ca SC .X. SRL prin administratorul împuternicit în persoana d-lui .X. nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele financiare și contabile pentru perioada 01.01.2009 până la 30.11.2012, fapt consemnat și în Procesul verbal nr..X. /22.09.2014.

Potrivit procesului verbal de predare primire din data de 29.08.2014, reprezentantul societatii a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala dosarele cu documentele contabile aferente perioadei decembrie 2012 – decembrie 2013.

Organele de inspecție fiscală în scopul stabilirii obligațiilor fiscale au procedat la stabilirea bazei de impozitare prin estimare în baza metodei aprobată prin Nota de fundamentare nr..X. .09.2014.

Astfel, volumul de activitate a fost estimat pe baza informațiilor din diverse surse, respectiv: bilanturile contabile, declaratiile 101, deconturile de TVA si declaratiile informative 394 depuse de SC .X. SRL si a informatiilor despre achizitii si/sau livrari raportate prin aceleasi declaratii de partenerii de afaceri ai societatii din aplicatia fiscnet – C-lynx .

Determinarea veniturilor suplimentare s-a realizat prin compararea veniturilor declarate conform bilanturilor contabile cu veniturile determinate ca urmare a valorificarii informatiilor obtinute (sume declarate de partenerii de afaceri, conform aplicatiei fiscnet – C-lynx si livrarile declarate conform deconturilor de TVA).

În urma verificarilor, organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare trei categorii de baze de impozitare suplimentare si anume:

- din achizitiile de marfuri si/sau de servicii de la furnizorii detalati in cuprinsul Procesului verbal nr..X. /22.09.2014, date coroborate cu cheltuielile inregistrate in bilanturile contabile si declaratiile 101, pentru anii fiscali 2009 – 2012;

- venituri nedeclarate in bilanturile contabile si declaratiile 101 pentru a fi impozitate fata de sumele declarate in deconturile de TVA la rd. „Livrari de bunuri” pentru anii fiscali 2010 si 2011;
- din impozitul minim nedeclarat de unitate pentru perioada 01.01.2010- 30.09.2010.

Astfel, suma totală estimată ca bază suplimentară prin metoda volumului, metoda reglementata la pct 1.4. din OPANAF nr.3389/2011, a fost stabilită în cuantum de .X. lei conform art.67 și art.68 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, republicată.

În drept, se reține că potrivit art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, nu sunt deductibile fiscal, *„cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”*, iar conform pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, *„înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”*

Totodată, se reține că art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, precizează:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”, iar potrivit pct.1 și pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile:

“1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;

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

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

Astfel, potrivit actelor normative mai sus menționate, se reține că pentru a fi deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile trebuie înregistrate în contabilitate în baza unor documente care au calitatea de document justificativ în condițiile în care acestea furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

În ceea ce privește TVA colectată sunt aplicabile prevederile art.137 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit.b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate rezultă că baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată, în cazul livrărilor și prestațiilor de servicii, este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor din partea cumpărătorului/beneficiarului, iar persoana care efectuează operațiuni economice de tipul livrărilor/prestațiilor trebuie să emită factură către fiecare beneficiar, completată cu informațiile prevăzute obligatoriu de actele normative în vigoare.

În ceea ce privește dreptul de deducere a TVA sunt aplicabile prevederile potrivit art.145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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

a) operațiuni taxabile; [...]."

Conform prevederilor pct.45(2) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în formă aplicabilă până la data de 01.01.2010, prevederi similare pe perioada efectuării operațiunilor semnalate în cauza supusă soluționării :

"(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.[...]."

Pentru perioada 01.01.2010-30.11.2012 prevederilor pct.45(2) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează: *"(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. [...]"*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură fiscală sau un alt document legal, iar achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Astfel, se reține ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea bunurilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile respective.

Având în vedere ca începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în scopul aplicării uniforme și respectării aquis-ului comunitar în

domeniul TVA, se retine ca jurisprudenta comunitara recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept.

Prin urmare, persoanele impozabile **au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata** aferenta achizitiilor de bunuri **numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative**, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, **ci sa si demonstreze ca bunurile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective si au fost necesare.**

Totodata, din jurisprudenta comunitara in materie reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere, **simpliciter prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.**

Mai mult, se reține faptul că prin Decizia V din 15.01.2007 a Secțiilor Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, dată în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art.21 alin.(4) lit.f) și art.145 alin.(8) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru identitate de rațiuni și fiind dată și în aplicarea dispozițiilor art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, instanța s-a pronunțat asupra bazei impozabile care contribuie la determinarea impozitului pe profit și dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturi care nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deductibilitatea cheltuielilor și deducerea taxei pe valoarea adăugată, în sensul că **“taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”**

Având în vedere aspectele menționate, coroborate cu prevederile paragrafelor 23 și 24 din cazul C110/94 (INZO), respectiv paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea Europeană de Justiție a stabilit că *“este obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii”*, respectiv coroborat cu art.4 din Directiva 112/2006/CE care stipulează că autoritățile fiscale pot solicita dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

Totodată, în vederea demonstrării necesității achiziției unor astfel de bunuri/servicii în scopul operațiunilor taxabile societatea trebuia să prezinte documente justificative, în același sens fiind și Decizia nr.1325/09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Mai mult, în speță devin incidente prevederile art.67 alin.1-4 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:[...]

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.[...]”

Aceste prevederi legale se coroborează cu cele ale pct.65.1 lit.d) din H.G. nr.1050/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

“ 65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.”

În același act normativ la pct.65.2 se precizează:

“Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Față de aceste prevederi legale, se reține că estimarea bazei de impunere se realizează în situația în care organele de inspecție fiscală nu pot determina mărimea acesteia, respectiv o astfel de situație poate fi cea în care au dispărut evidențele contabile și fiscale sau acestea nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, iar organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale folosind metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Astfel, la estimarea bazei de impunere a impozitului pe profit cât și a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informațiile referitoare la activitatea din perioada verificată și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere.

Intrucât, așa cum s-a detaliat și în Procesul verbal nr..X. /22.09.2014, SC .X. SRL nu a prezentat documentele contabile pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012, în vederea verificării s-a procedat la stabilirea bazei de impozitare prin estimare, în baza metodei volumului aprobată prin Nota de fundamentare nr..X. .09.2014.

Conform art.1, art.2 din O.P.A.N.A.F. nr. 3389/ 2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere:

“ART. 1

(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

ART. 2

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;

b) metoda fluxurilor de trezorerie;

c) metoda marjei;

d) metoda produsului/serviciului și volumului;

e) metoda patrimoniului net.”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că estimarea bazei de impunere se efectuează în situația în care documentele sunt incorecte sau incomplete, nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, iar pentru estimarea bazei de impunere pot fi folosite metoda sursei și cheltuirii fondurilor, a fluxurilor de trezorerie, a marjei, a produsului/serviciului și volumului sau a patrimoniului net.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr..X./F-NT .X. .09.2014, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat documente justificative care să stea la baza veniturilor și cheltuielilor înregistrate în perioada 01.01.2009-30.11.2012 cât și a taxei pe valoarea adăugată aferentă aceleiași perioade, aplicațiile informatice folosite pentru conducerea contabilității și nici mijloacele de stocare a datelor pentru aceeași perioadă, astfel că organele de inspecție fiscală au procedat, pe baza informațiilor din declarația informativă cod.394, deconturile de TVA și aplicația fiscnet – C-lynx , precum și valoarea veniturilor purtătoare de TVA declarate de unitate în declarațiile 100, 101 și bilanțurile contabile aferente perioadei verificate aflate în evidența fiscală a societății urmare declarațiilor depuse de contribuabil, la estimarea bazei de impunere utilizând metoda produsului/serviciului și volumului.

Această măsură a avut la bază și motivația administratorului: «In luna decembrie 2009 am cumparat firma conform certificatului de inmatriculare, pe care am desfasurat activitate comerciala de comert conform statutului pana in prezent. In data de 01.11.2013, cu ocazia mutarii de la apartamentul de la adresa str. .X. , am adunat toate actele contabile care erau la mine , in doi saci , adica perioada 2010 – 2012, documente contabile insemnand dosarele ce cuprindeau facturile de intrare si iesire, jurnale vanzari cumparari, extrasele de cont, registrul de casa, registrul unic de control, declaratii si balantele aferente, documente pe care le-am dat in grija spre pastrare numitului .X. , in calitate de coasociat la o firma a

acestuia. Intre timp relatiile dintre noi s-au deteriorat, fapt pentru care el mi-a sechestrat documentele, cerandu-mi o suma de bani ca sa-mi restituie documentele. Acest fapt poate fi probat de mine prin marturia martorilor care au ajutat la mutarea mea din apartament.», aspect menținut și prin contestație *“pentru perioada 01.01.2009-30.11.2012 reprezentantul societății a fost în imposibilitate de a depune documentele financiare ale societății deoarece acestea au fost date în grijă, spre păstrare, numitului .X. care a refuzat să le înapoieze chiar dacă s-a formulat plângere penală împotriva acestuia pentru reținerea fără temei a actelor contabile. ”*

Se reține că documentele solicitate de organele de inspecție fiscală pentru justificarea și necesitatea efectuării acestor cheltuieli, respectiv obținerea veniturilor impozabile, documente neprezentate de societate la momentul efectuării inspecției fiscale, nu au fost prezentate nici ulterior în susținerea contestației.

De asemenea, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că întrucât societatea nu a prezentat niciun document pentru perioada 01.01.2009 – 30.11.2012, organele de inspecție au procedat la consultarea bazei de date a A.N.A.F. accesibile pe site-ul www.fiscnet.ro, respective C-LYNX, Declarația informativă 394, bilanțurile contabile depuse în format electronic, declarațiile 300, și s-a procedat la colectarea taxei aferente veniturilor stabilite prin estimare.

Pe considerentul că societatea contestatară nu a prezentat nici un document, se reține că societatea, față de prevederile legale citate mai sus, se regăsește în situația în care documentele nu există sau nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, motiv pentru care în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și prevederilor art.1 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului, luând în considerare bilanțurile contabile, declarațiile 101, deconturile de TVA 300 și declarațiile informativă 394 depuse de SC .X. SRL, precum și a informațiilor despre achiziții și/sau livrări raportate prin aceleași declarații de partenerii de afaceri ai societății din aplicația fiscnet – C-lynx, respectiv determinarea veniturilor suplimentare s-a realizat prin compararea veniturilor declarate conform bilanțurilor contabile cu veniturile determinate ca urmare a valorificării informațiilor obținute (sume declarate de partenerii de afaceri, conform aplicației fiscnet – C-lynx și livrările declarate conform deconturilor de TVA).

Astfel, s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de .X. lei și o taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Afirmația societății prin care “SC .X. SRL în perioada 01.01.2009-30.11.2012 a declarat ahiziții de la un număr de 9 furnizori care fie nu au declarat livrările către subscrisa, fie au un comportament fiscal inadecvat. La această concluzie s-a ajuns doar prin analiza documentelor contabile ale subscrisei fără a analiza documentele contabile ale societăților cărora subscrisa le-a furnizat mărfuri”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât furnizorii despre care se face referire în contestația în cauză sunt societăți comerciale care nu depun declarații fiscale, bilanțuri, sunt declarați inactivi, iar asupra tuturor furnizorilor prezentați în detaliu în Procesul verbal nr..X. /22.09.2014, s-au întocmit plângeri penale împotriva administratorilor sau asociaților pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală și fraudă, plângeri care se afla în curs de soluționare.

Cât privește solicitarea de efectuare a controalelor încrucișate la cei 9 furnizori, se reține că potrivit art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

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

ART. 7 – (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. (...)”

În ceea ce privește invocarea art.97 alin.1 lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare reține că organul de inspecție fiscală prin adresa nr.1166/14.11.2014, precizează că solicitarea de efectuare a unor controale încrucișate la acestia este inoportună, în condițiile în care cei 9 furnizorii au fost verificați de către organe de inspecție fiscală din cadrul ANAF, care au stabilit în mod cert prejudicii în cuantumuri semnificative care au fost transmise organelor de urmărire penală.

De asemenea, se reține că societatea nu prezintă niciun document, nici organelor de inspecție fiscală, nici ulterior în susținerea contestației prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În ceea ce privește precizarea societății *”pentru simplu motiv că nu deținem și nu am prezentat documentele contabile, organul fiscal a estimat un prejudiciu de .X. lei. Organul fiscal, chiar în decizia de impunere contestată folosește noțiunea de “estimat” deoarece nu există nici o certitudine asupra existenței acestui prejudiciu.”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât „estimarea efectuată de organele de inspecție fiscală” nu presupune incertitudinea obligației fiscale pe care societatea le datorează bugetului general consolidat, ci este o modalitate prevăzută de lege privind stabilirea bazei de impunere, în situații expres reglementate.

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

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

Totodată, art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează: *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Întrucât prin contestație nu se aduc argumente concrete cu privire la valoarea veniturilor și cheltuielilor, precum și a taxei pe valoarea adăugată estimate și nu se prezintă documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, în temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-NT .X./26.09.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/F-NT .X. .09.2014, încheiate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., ca neîntemeiată și nesustenută cu documente pentru **impozitul pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei.**

Astfel, întrucât contestația a fost respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, conform

principiului de drept “*accessorium sequitur principale*” va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile în suma de **.X. lei**, respectiv de **.X. lei**.

2. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare în cuantum de .X. lei, reprezentând:

- **impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor în sumă de .X. lei și cu privire la diminuarea veniturilor în sumă de .X. lei care contribuie la calculul profitului impozabil, respectiv cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care nu se face dovada că aceste bunuri și servicii au fost achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile iar stornarea veniturilor nu este justificată, respectiv în scopul operațiunilor taxabile ale societății.**

În fapt, SC .X. SRL a înregistrat cheltuieli de exploatare in valoare totala de **.X. lei** înregistrate in baza facturilor de achizitii de bunuri si servicii de la S.C. .X. S.R.L., SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X.SRL, realizate in perioada decembrie 2012 – decembrie 2013, pentru care nu s-au prezentat alte documente justificative in afara facturilor, prin care sa se probeze intrarea in gestiunea SC .X. SRL a bunurilor aprovizionate, iar prestarile de servicii inregistrate in evidenta nu sunt sustinute cu documente din care sa rezulte ce servicii s-au efectuat efectiv, respectiv necesitatea prestarii acestora.

Deasemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile iulie si august 2013 SC .X. SRL a diminuat masa impozabila de calcul a impozitului pe profit prin stornarea fara temei legal a veniturilor in suma de .X. lei, aferente livrarilor catre SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste operațiuni nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și nici nu justifică stornarea veniturilor, fiind încălcate prevederile art.21 alin.4) lit.f), lit.m) si lit.r) din Legea nr.571/2003 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă în sumă de .X. lei și s-a determinat TVA

colectată în sumă de .X. lei, întrucât nu au fost respectate prevederile art.137, art.145 alin.1), art.146 alin.1) lit.a), art.134 alin.(1)-(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

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

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: (.....)

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

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

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

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

În conformitate cu textele de lege mai sus invocate, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este condiționată de existența unor documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii.

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

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

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

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

- **art.21 alin.4 lit.m)** din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica

necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

coroborate cu pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aduce următoarele precizări:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.[...].”

Conform textelor de lege sus citate, se retine ca deductibilitatea cheltuielilor cu prestarile de servicii este conditionata de necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii in vederea realizarii de venituri, necesitate pe care contribuabilul este dator sa o justifice.

Asadar, cheltuielile cu prestarile de servicii sunt deductibile numai in conditiile in care serviciile achizitionate sunt de certa necesitate contribuabilului in vederea desfasurarii activitatii producatoare de venituri.

De asemenea, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este conditionata de probarea prestarii efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor.

b) in materia taxei pe valoarea adaugata,

- referitor la dreptul de deducere sunt aplicabile prevederile art.145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

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

a) operațiuni taxabile;”

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

Totodată, art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ, ale cărui prevederi sunt similare pe perioada efectuării operațiunilor și care începând cu data de 01.01.2010 stipulează că:

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie

prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

coroborate cu cele ale pct.46 alin.2 lit.a) din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în formă aplicabilă din data de 01.01.2010, prevederi similare pe perioada efectuării operațiunilor semnalate în cauza supusă soluționării :

“ 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 stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială.[...]”.

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere 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, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5).

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

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

Prin urmare, efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat implicând prezentarea dovezilor de prestare a serviciilor.

- referitor la ajustarea bazei de impozitare, sunt aplicabile prevederile art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

- a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;
- b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj;
- c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art.137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;
- d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă;
- e) în cazul în care cumpărătorii returnează ambalajele în care s-a expedit marfa, pentru ambalajele care circulă prin facturare.”

Potrivit art.159 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ”în situațiile prevăzute la art.138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la art.138 lit.d).”

Prin Normele metodologice de aplicare a art.138 din Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, la pct. 20 se precizează:

„1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.[...]

3) Ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 138 lit. d) din Codul fiscal, este permisă numai în situația în care data declarării falimentului beneficiarilor a intervenit după data de 1 ianuarie 2004, inclusiv pentru facturile emise înainte de această dată, dacă contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate ori taxa pe valoarea adăugată aferentă consemnată în aceste facturi nu se poate încasa din

cauza falimentului beneficiarului, inclusiv în cazul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare în situația în care falimentul beneficiarului intervine după cea de-a 90-a zi de la data emiterii facturii sau, după caz, de la data termenului-limită pentru emiterea acesteia. În cazul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare și falimentul beneficiarului intervine înainte de cea de-a 90-a zi de la data emiterii facturii sau, după caz, de la data termenului-limită pentru emiterea acesteia, se aplică prevederile art. 134² alin. (10) lit. d) din Codul fiscal, respectiv se operează anularea taxei neexigibile aferente livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii realizate.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii pot proceda la ajustarea bazei de impozitare, după ce au efectuat livrarea/prestarea în situațiile prevăzute la art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, situații în care furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii au obligația să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce și să le transmită beneficiarului.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, au rezultat următoarele aspecte:

1. societatea a înregistrat cheltuieli de exploatare în baza facturilor de achizitii de bunuri si servicii de la S.C. .X. S.R.L. CUI RO .X. , in perioada 01.12.2012 – 30.06.2013.

S.C. .X. S.R.L. a fost verificata din punct de vedere fiscal de catre organele de inspectie din cadrul DGRFP X – AJFP X pana la data de 31.12.2013 pentru impozitul pe profit si pana la 28.02.2014 pentru TVA, iar reprezentantii societatii nu au pus la dispozitia organelor de inspectie nici un document financiar contabil, valoarea prejudiciului estimat fiind transmis si organelor de urmarire penala.

2. societatea in perioada 01.12.2012 - 31.12.2013 a inregistrat cheltuieli de exploatare in baza facturilor de achizitii de bunuri si servicii de la urmatorii furnizori: SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X.SRL.

SC .X. SRL nu a prezentat alte documente justificative in afara facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.,SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X.SRL, prin care sa se probeze intrarea in gestiunea SC .X. SRL a bunurilor aprovizionate, respectiv avize de insotire a marfurilor, note de receptie, bonuri de cantar, cu ce mijloace de transport s-au transportat bunurile, iar prestarile de servicii inregistrate in evidenta nu sunt sustinute cu alte documente din care sa rezulte ce servicii s-au prestat efectiv, respectiv necesitatea prestarii lor pentru SC .X. S.R.L., cum s-au tarifat, daca s-a incheiat un contract sau alte documente in sustinere, situatii de plata, rapoarte de activitate.

3. in lunile iulie si august 2013 societatea a diminuat masa impozabila de calcul a impozitului pe profit prin stornarea veniturilor in suma de .X. lei, aferente livrarilor catre SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SR, SC .X. SRL. La explicatii este mentionat generic "*storno facturi neincasate*".

SC .X. SRL nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente prin care sa poată justifica stornarea acestor venituri si TVA (contracte, hotarari judecatoresti definitive si irevocabile, hotarari judecatoresti de inchidere a procedurii prevazuta de Legea nr.85/2006 privind procedura insolventei).

Prin urmare, se retine ca simpla achiziție a bunurilor și serviciilor nu reprezinta în sine o recunoastere a utilizarii în scop economic a acestora, contestatara fiind obligata, să prezinte documentele justificative din care sa reiasa ca bunurile și serviciile pentru care s-au efectuat aceste cheltuieli și s-a dedus TVA aferentă, au fost în scopul realizarii de venituri impozabile.

Totodată, pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și/sau servicii orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată trebuie **să facă dovada** că acestea sunt destinate utilizării în folosul **operațiunilor sale taxabile**. Justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Referitor la stornarea veniturilor și TVA colectata societatea are obligația prezentării documentelor care să justifice că stornările au fost efectuate în condițiile în care se încadrează în una din situațiile prevăzute la art. 138 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, anterior precizat, or contestatoarea nu prezintă nici la data efectuării inspecției fiscale și nici ulterior în susținerea contestației documente prin care să justifice operațiunile de stornare.

Mai mult, contestatara nu a depus in sustinerea contestatiei niciun document din care sa reiasa ca aceste tranzacții economice au fost efectuate cu respectarea prevederilor legale în materie, ci doar s-a marginit să afirme că "*pentru perioada de după 2012, deși am predat toate documentele contabile care atestă existența indubitabilă a relațiilor comerciale, acestea nu au fost luate în considerare și nu au fost analizate*".

Așa cum s-a reținut societatea a înregistrat aceste operațiuni economice în evidenta contabila doar în baza facturilor fara alte documente justificative care sa ateste scopul în care au fost efectuate cheltuielile respective, respectiv stornarea veniturilor și a TVA, or simpla procurare a unui bun/serviciu pe numele contribuabilului nu reprezintă o recunoastere a utilizarii în sens economic a acestuia, precum și emiterea unei facturi de stornare nu justifică stornarea acestor venituri si TVA.

Mai mult, în vederea demonstrării necesității achiziției unor bunuri și servicii în scopul operațiunilor taxabile societatea trebuia să prezinte documente justificative, în același sens fiind și Decizia nr.1325/09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată cu documente având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a taxei nu ca pe o ficțiune, ci în sensul că serviciul prestat trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului pentru realizarea operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că societatea contestatoare nici prin contestația formulată nu depune documente justificative, care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, iar prin argumentele aduse nu schimbă situația de fapt constatată, se reține în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, că se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru suma de **.X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei.**

3. În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând:

- **impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care societatea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.**

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a calculat la 31.12.2013 un profit brut în sumă de .X. lei și un profit impozabil în suma de .X. lei caruia îi corespunde un impozit pe profit în suma de .X. lei din care au fost scăzute

cheltuielile de sponsorizare considerate deductibile în limitele legale în cuantum de .X. lei, rămânând un impozit pe profit de plată în suma de .X. lei, din care societatea a declarat doar suma de .X. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență în suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit nedeclarat la organul fiscal, pentru care, potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare s-au calculat până la data de 30.09.2014 majorări de întârziere în suma de .X. lei și penalități de întârziere în suma de .X. lei.

Deși prin contestație SC .X. SRL solicită anularea integrală a Deciziei de impunere nr.F-NT .X./26.09.2014 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT .X. .09.2014, societatea nu prezintă documente și argumente în susținerea contestației pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei și accesoriile în sumă de .X. lei.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora :

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

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit

probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

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

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

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

precum și de art.65, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

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

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/1806.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Pe cale de consecință, cu privire la **suma de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit in suma de .X. lei;**
 - **dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
 - **penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei,**
- având în vedere faptul că SC .X. SRL nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, se va respinge contestația ca nemotivată, în temeiul art.216 alin.1) din OG nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.(b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul a art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a și lit.b din O.P.A.N.A.F nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-NT .X./26.09.2014 emisă de AJFP .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. 2 lei.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-NT .X./26.09.2014 emisă de AJFP .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. , în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL