



**DECIZIA nr. 19/11.05.2010**  
privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. "E2008"**

înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. -\*/09.03.2010

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. V a fost sesizat de S.C. "E2008" SRL. prin adresa fără număr din data de 08.03.2010, înregistrată la registratura generală a D.G.F.P. V sub nr. --/09.03.2010 asupra îndeplinirii condițiilor de reluare a soluționării contestației formulate de S.C. "E2008" SRL., C.I.F. ----8, cu sediul în ---, str. ...., bloc ...., sc. ..., parter, a., jud. V înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Vrancea sub nr. 1...../26.06.2009.

În speță, societatea, prin Cabinetul de avocat ..... din municipiul Bârlad, b-dul . nr. 42, bl. ...., sc. ..., ap. ..., jud. V, în baza Imputernicirii avocațiale din 02.03.2010, a înaintat către DGFP V, Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală și de neîncepere a urmăririi penale nr. .../P/2009 prin care Parchetul de pe lângă Judecătoria Panciu, județul Vrancea a dispus „1. Scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului BM pentru infracțiunile de evaziune fiscală, efectuare cu știință de înregistrări inexacte în contabilitate și livrare a rezidurilor de uleiuri minerale fără viza reprezentantului organului fiscal teritorial, prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Lg. 241/2005. art. 4 din Lg. 82/1991, republ. și art. 296<sup>1</sup> lit. j din Lg. 571/2003 modif.” și în consecință se constată că motivul care a condus la suspendarea soluționării contestației nr. ....1/23.06.2009 prin Decizia DGFP V nr. .../21.09.2009 a încetat, drept pentru care se reia procedura administrativă de soluționare în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare,

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../26.05.2009 întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../26.05.2009 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a Județului Vrancea, Activitatea de control fiscal, Serviciul 2 și **are ca obiect suma de "xx" lei** reprezentand:

- impozit pe profit în sumă de .....X1 lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de.....X2 lei;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de.....X3 lei;
- majorări de întârziere aferente t.v.a. în sumă de ..... X4 lei.

**I.** În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

- sesizarea Gărzii Financiare, este neîntemeiată deoarece se confundă deșeurile nerecuperate care sunt rezultatul activității productive (din 02.03.2010 conformitate cu legislația de mediu se împart în deșeuri periculoase și deșeuri nepericuloase) și trebuie eliminate, eliminarea deșeurilor este prestare de servicii, nămolurile eliminate nu sunt marfă;

- în ceea ce privește relația economică cu S.C. "M" SRL B...– S.C. „E 2008” SRL:

\* societatea a încheiat un contract pentru executarea unui gard de beton și tablă cu această firmă în baza căruia s-au întocmit situații de lucrări și factura și s-au virat banii;

\* în anul următor s-a anulat contractul și s-a șters factura;

\* În urma corectării greșelii societatea datorează majorări de întârziere la buget.

- în ceea ce privește relația cu S.C. I...S.R.L. :

\* emiterea facturii VNCAA nr. ....s-a efectuat în data de 25.03.2009 (care trebuia transmisă prin PRIORIPOST), "s-a pierdut originalul" (se regăsește la cotor) și în aceste condiții s-a anulat factura și s-a refăcut în data de 15.04.2009, diferența de valoare dintre cele două facturi se datorează faptului că s-a încheiat contractul în euro.

Societatea anexează la dosarul cauzei copii după următoarele documente:

- Fișa analitică a contului 401 Furnizori –"M"- decembrie 2008;
- Jurnal de cumpărări – februarie 2009;
- Nota contabilă 3 cu stornarea-"document f.../12.02.2009;
- Fișa analitică ianuarie 2009-aprilie 2009 partener „M”;
- Factura fiscală nr. ..../15.04.2009;
- Factura nr. 08195022 cu mențiunea "ANULAT”;
- Situațiile de lucrări nr. ....5/08.12.2008 și nr. .../23.12.2008;

Față de cele de mai sus societatea solicită anularea deciziei de impunere nr. 802/26.05.2009 și refacerea controlului.

Cu adresa din 08.03.2010 S.C. "E2008" SRL depune la dosarul cauzei:

- Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală și de neîncepere a urmăririi penale nr....8/P/2009;

- Raportul de expertiză contabilă judiciară efectuată în dosarul ..P/2009;

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr. .../26.05.2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din .../26.05.2009 contestată, reprezentanții D.G.F.P. Vrancea au efectuat un control privind aspectele menționate prin adresa nr.... din 31.03.2009 transmisă de Garda Financiară - Secția Vrancea înregistrată la AIF Vrancea sub nr. 2160/03.04.2009, referitoare la înregistrări inexacte în evidența contabilă a societății.

Verificarea fiscală parțială efectuată la S.C. "E2008" SRL a cuprins perioada 19.11.2008 - 31.03.2009 și a avut ca obiectiv stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale la bugetul statului privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată precum și modul de respectare a legislației fiscale și a disciplinei financiare.

Obligațiile fiscale suplimentare datorate de societate stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../26.05.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală au fost în sumă **de "xx" lei** și prezintă:

- impozit pe profit în sumă de .....X1 lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de....X2 lei;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de.....X3 lei;
- majorări de întârziere aferente t.v.a. în sumă de .....X4 lei.

Stabilirea diferențelor suplimentare de plată la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, a avut la bază următoarele constatări ale inspecției fiscale:

**a) Referitor la impozitul pe profit:** Societatea a declarat:

\* Pentru anul 2008:

Total venituri : .....lei;

Total cheltuieli : ..... lei;

Profit contabil: ..... lei;

Cheltuieli nedeductibile: .....lei (cheltuieli cu impozitul pe profit);

Profit fiscal: ..... lei;

**impozit pe profit : ..... lei.**

\*Pentru 01.01-31.03.2009:

Total venituri : ..... lei;

Total cheltuieli : ..... lei;

Profit contabil: ..... lei;

Cheltuieli nedeductibile: ..... lei (cheltuieli cu impozitul pe profit);

Profit fiscal: ..... lei;

**impozit pe profit : ..... lei.**

Față de declarațiile fiscale, organul de inspecție fiscală a stabilit impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de .... lei care se datorează următoarelor deficiențe constatate:

- diferența impozit pe profit pentru trimestru IV 2008 se datorează faptului că în luna noiembrie 2008 societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 prin înregistrarea eronată a cheltuielilor în sumă de 759 lei reprezentând bunuri și servicii achiziționate înainte de înființarea societății cu documente emise pe numele S.C. ...E. SRL B.,... conform facturilor: ....5/02.10.2008 - ... lei, .../02.10.2008 – 1... lei, .../18.09.2008 - .... lei și chitanței.../24.09.2008 - ... lei;

- diferența suplimentară de plată în sumă de .. lei se datorează faptului că în luna martie 2009 societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 prin neînregistrarea în contabilitate a veniturilor realizate în sumă de 19.608 lei reprezentând servicii prestate pentru S.C. I. SA conform facturii nr. .... din data de 25.03.2009 în valoare de ..... lei din care TVA în sumă de X3 lei;

Pentru nerespectarea termenului de plată, pentru obligația în sumă de .... lei, impozit pe profit, în conformitate cu prevederile art. 119 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X2 lei până la data de 22.05.2009.

**b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată**, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară de plată în sumă de X3 lei deoarece:

- în trimestru IV 2008 societatea deduce TVA în sumă de .... lei din facturile fiscale nr. .../08.12.08, ..../15.12.08 și .../23.12.08 emise de SC "M" SRL B... SRL B. pentru prestări servicii. Ulterior, la controlul efectuat de Garda financiară s-a constatat că serviciile în cauză nu au fost prestate; societatea ștonează aceste facturi mai puțin taxa pe valoarea adăugată încălcând prevederile art. 146 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ca urmare inspecția fiscală nu dă drept de deducere a TVA în sumă de .....lei;

- diferența de TVA colectată în sumă de ...lei în trimestru I 2009 se datorează faptului că societatea înregistrează total venituri în sumă de ... pentru care avea obligația să colecteze și să declare TVA în sumă de 4....lei și nu 4.... cât a declarat încălcând prevederile art. 140 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- în luna martie 2009 societatea a încălcat prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal deoarece nu a înregistrat factura nr. 8... din 25.03.2009 reprezentând servicii către S.C. I. S.A, fapt care a condus la neînregistrarea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de X3 lei.

Pentru nerespectarea termenului de plată, pentru obligația suplimentară de plată în sumă de X3 lei, în conformitate cu prevederile art. 119 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X4 lei până la data de 22.05.2009. La calculul majorărilor de întârziere, organul de inspecție fiscală a ținut seama și de faptul că la data de 31.12.2008, conform evidenței contabile cât și cea fiscală, societatea înregistrează la TVA sold negativ în sumă de ... lei.

**III.** Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de către contestatoare și organul de inspecție fiscală incidente în perioada verificată, se reține:

Perioada verificată: 19.11.2008-31.03.2009.

La data controlului societatea avea domiciliu fiscal în localitatea M..., Șoseaua .... și nr. de ordine în Registrul comerțului J39/1.....8. Administratorul societății era domnul BM, care a reprezentat societatea pe perioada controlului și a formulat contestația.

Din data de 06.05.2009 societatea și-a mutat sediul social în B..., str. .. nr. ...., Bloc ..., sc... . ap. ..., județul V, a primit numărul de ordine în Registrul comerțului J37/...9 din 11.05.2009, administratorul societății este .B. D.. și punct de lucru declarat în B, str. P nr.

Inspekția fiscală s-a desfășurat de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. VN.. Activitatea de Inspecție fiscală VN.. - Serviciul Inspecție fiscală Persoane Juridice 4, în perioada 18-22.05.2009, la solicitarea Gărzii Financiare Vrancea prin adresa nr. NNN/31.03.2009, de a stabili obligațiile suplimentare de plată datorate de societate din efectuarea de înregistrări inexacte în contabilitate pentru care s-a întocmit plângerea penală împotriva administratorului societății la S.C. "E2008" SRL., cu privire la săvârșirea, infracțiunii de evaziune fiscală, faptă prevăzută de art. 9 din Legea nr. 241/2005 și art. 43 din legea nr. 82/1991;

În dosarul nr. ../P/31.07.2009 Parchetul de pe lângă Judecătoria P.. a dispus efectuarea unei expertize contabile pentru „stabilirea adevărului și lămurirea cauzei sub toate aspectele”.

Având în vedere actele administrative fiscale întocmite de organele fiscale dar și raportul de expertiză contabilă judiciară, la data de 20.10.2009 Parchetul de pe lângă Judecătoria P. a dispus prin Rezoluția nr. ../P/2009 „scoaterea de sub urmărire penală a învinutului BM pentru infracțiunile de evaziune fiscală, efectuarea cu știință de înregistrări inexacte în contabilitate și livrare a rezidurilor de uleiuri minerale fără viza reprezentantului organului fiscal teritorial prevăzut de art. 9 al. 1 lit. c din Lg. 241/2005, art. 43 din Lg. 82/1991 republ și art. 2961 lit. j din Lg. 571/2003, modificat” .

**III. 1. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de .... lei: reprezentand:** impozit pe profit în sumă de 1... lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de 1.. lei, **cauza supusă soluționării D.G.F.P. V, prin Compartimentul Soluționare contestații este să se pronunțe dacă se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care societatea petenta nu a respectat dispozițiile obligatorii ale art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv nu a motivat contestația cu temeiuri de drept care să se refere la fondul cauzei.**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că în luna noiembrie 2008 societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 prin înregistrarea eronată a cheltuielilor în sumă de ... lei reprezentând bunuri și servicii achiziționate înainte de înființarea societății cu documente emise pe numele S.C...E. SRL B. conform facturilor: ../02.10.2008 - ... lei, ...../02.10.2008 - .... lei, ../18.09.2008 - ...0 lei și chitanței ...../24.09.2008 - .... lei;

Prin contestația formulată societatea contestă obligațiile suplimentare totale de plată stabilite de inspekția fiscală prin decizia de impunere nr. ../2/26.05.2009 referitoare la impozitul pe profit însă motivațiile de fapt și temeiurile de drept invocate nu fac nici o referire la capetele de cerere privind impozitul pe profit în sumă de 1... lei, aferent trimestrului IV 2009 și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei.

**În drept,** O.G. nr. 92/2003 privind Codului de procedură fiscală, republicată prevede la: "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; (...)"**

iar la art. 213 [...] *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."coroborat cu dispozițiile Ordinului nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:"2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 175 - Forma și conținutul contestației (devenit art. 206 prin republicarea ordonanței în anul 2007)*

**2.4. 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."**

Pe cale de consecință având în vedere că petenta în contestația formulată nu s-a întemeiat în drept pe dispozițiile nici unui act normativ, prin care să-și susțină afirmațiile din contestația formulată coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților -art. 213 alin. 1 Cod procedură fiscală, republicat "Soluționarea contestației se face în limitele sesizării" - iar prin Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 893 din 6 octombrie 2005 (act normativ care a fost dat în aplicarea prevederilor Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pe care le explicitează și cu care face corp comun) se dispune:

#### **12.1. 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 supuse soluționării," petenta neprezentând nici un temei de drept, cu care să-și susțină pretențiile din contestația formulată, pentru aceste considerente, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

**III. 2. Referitor diferența suplimentară de plată stabilită de inspecția fiscală în sumă de ..... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de X 6 lei, majorări de întârziere în sumă de X7 lei, taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de X3 lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X8 lei privind veniturile stabilite suplimentar pentru trimestrul I 2009 în sumă de .... lei reprezentând venituri neînregistrate din factura fiscală nr. ..../25.03.2009, anulată:**

În fapt, prin contestația formulată petenta arată ca organul de inspecție fiscală nu a ținut seama de faptul că factura fiscală nr. .../25.03.2009 a fost anulată deoarece „s-a pierdut originalul” trimis către clientul său prin PRIORIPOST și prestările de servicii în cauză au fost refacturate în data de 25.04.2009 cu factura nr.....

Totodată societatea afirmă că exemplarul original al facturii nr. 8195022 se găsește la cotor.

Organele de inspecție fiscală, în Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, în urma analizei documentelor primare prezentate de petentă în timpul controlului, menționează că pentru prestările de servicii către S.C. I. SA B.-ști, petenta a întocmit avizul de însoțire nr. ....19.03.2009 și factura fiscală nr. ..../25.03.2009 în sumă totală de 2.... lei din care TVA în sumă de X3 lei, factură neînregistrată în evidențele contabile și fiscale întocmite la data de 31.03.2009 și pe cale de consecință, în baza prevederilor art. 19 alin. (1) , art. 134<sup>M</sup> alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale art. 119 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare au stabilit obligațiile suplimentare de plată în sumă de..... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de ... lei, majorări de întârziere în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de X3 lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de 1... lei.

Față de argumentele aduse de contestatoare, arătăm următoarele:

În drept, se fac aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal astfel:

a) referitor la calculul impozitului pe profit:

#### **„ART. 19 Reguli generale**

**(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”.(....)**

Norme metodologice:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal. (...)”

13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin.(...)”.

b) referitor la taxa pe valoarea adăugată

„**ART. 134<sup>1</sup>**

**Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

**(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.**

**ART. 155**

**(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă”.**

c) referitor la pierderea exemplarului original al facturii:

Ordinul nr. 3512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile emis de MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR publicat în M. O. nr. 870 din 23 decembrie 2008 cu privire la pierderea exemplarului original al facturii precizează:

„**47. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, emitentul trebuie să emită un duplicat al facturii pierdute, sustrase sau distruse.**

**Duplicatul poate fi:**

- o factură nouă, 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 societății și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială.

(...)

**În cazul găsirii ulterioare a originalului, documentul reconstituit se anulează pe baza unui proces-verbal, și se păstrează împreună cu procesul-verbal în dosarul de reconstituire.**

**49. Conducătorii unităților vor lua măsuri pentru asigurarea înregistrării și evidenței curente a tuturor lucrărilor întocmite, primite sau expediate, stabilirea și evidența responsabililor de păstrarea acestora, evidența tuturor reconstituirilor de documente, precum și pentru păstrarea dosarelor de reconstituire, pe toată durata de păstrare a documentului reconstituit”.**

d) referitor la calculul majorărilor de întârziere:

**ART. 119**

**Dispoziții generale privind majorări de întârziere**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.**

(...)

**(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).**

**ART. 120**

**Majorări de întârziere**

**(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

I SA București, petenta a întocmit avizul de însoțire nr. ..../19.03.2009 și factura fiscală nr..... din 25.03.2009 în sumă totală de .. lei din care TVA în sumă de X3 lei, factură neînregistrată în evidențele contabile și fiscale întocmite la data de 31.03.2009.

Din procesul verbal nr..../07.10.2009 întocmit de Serviciul de Inspecție fiscală 2 B.. din cadrul Activității de Inspecție Fiscală al D.G.F.P V, la solicitarea organului de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP V, nr..../03.09.2009, pentru lămurirea unor aspecte care fac obiectul contestației S.C. "E2008" SRL se reține că la carnetul de facturi fiscale nr. ....1-...0, factura 0.....2 este anulată dar lipsește exemplarul roșu precum și faptul că a fost anunțată ca pierdută într-un ziar de circulație locală. Contravaloarea facturii nu a fost înregistrată în evidența contabilă a firmei.

Totodată din Raportul de expertiză contabilă judiciară întocmită în dosarul ../P/2009 referitor la acest capăt de cerere se consemnează:” Din verificarea documentelor contabile puse la dispoziția expertului contabil rezultă faptul că factura cu nr. 8... din 25.03.2009 în valoare de ... lei, din care TVA colectată în sumă de X3 lei, a fost anulată. Corespunzător acestor servicii, consemnate în avizul de însoțire a mărfii INT../19.03.2009 s-a emis factura 0....6 din 15.04.2009, înregistrându-se în contabilitate în jurnalul de vânzări aferent lunii 04.2009” (....). În aceste condiții se poate reține faptul că factura de prestări servicii nu a fost înregistrată în contabilitate corespunzător momentului în care au fost acestea prestate (serviciile au fost prestate în luna 03.2009) aceasta fiind înregistrată în aprilie 2009. **Obligațiile fiscale generate de această prestare de servicii sunt aferente primului trimestru**”

Ținând seama de faptul că serviciile prestate de S.C. "E2008" SRL către SC I. SA au fost refacturate în luna aprilie expertiza contabilă concluzionează că petenta datorează numai majorările de întârziere în sumă de ... lei (pe care le calculează la valoarea de 1....2 lei pentru 90 de zile de întârziere).

Așadar, Raportul de expertiză, prin prisma obiectivelor stabilite, tratează unele aspecte și fapte cuprinse în Raportul de inspecție fiscală din 22.05.2009 dar fără a se limita la perioada analizată în respectivul raport de inspecție fiscală, în final pronunțându-se că prejudiciul creat bugetului de stat este unul mai mic și nu cel comunicat de organele de inspecție fiscală. În raportul de inspecție fiscală din 22.05.2009 perioada cuprinsă în verificare a fost 19.11.2008-31.03.2009, ori expertul a extins perioada analizată în afara cadrului în discuție, analizând și factura 8...../15.04.2009.

În raportul de expertiză contabilă judiciară nu se ține seama că de fapt de la cotorul carnetului de facturi fiscale nr. 0...1-0...0 lipsea doar exemplarul roșu al facturii nr. 8...2 (proces verbal de constatare nr. .../07.10.2009 întocmit de A.I.F. V), în speță, exemplarul care în conformitate cu normele legale privind circuitul documentelor contabile și financiare servește pentru înregistrarea operațiunilor privind livrările de bunuri și servicii în evidențele contabile ale furnizorului și prin urmare factura nu ar fi trebuit anulată decât dacă petenta ar fi avut motive întemeiate. Refacturarea în luna aprilie 2009 a acelorași prestări de servicii la o altă valoare (mai mică) neputând fi reținută în speță în soluționarea favorabilă a cauzei.

De altfel, în adresa nr. ..../13.04.2010, prin care organul de inspecție fiscală își formulează, la solicitarea organului de soluționare a contestației nr. 6....7 din 01.04.2010, punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală nr..../P/20.10.2009 dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria P., județul VN se consemnează: „Considerăm că anularea facturii în discuție (819022/ 25.03.2009, n.n.) și emiterea alteia și înregistrarea în luna următoare, deși la bază acestei decontări există și avizul de însoțire a mărfii nr. .../19.03.2009, nu are scop economic și s-a efectuat postfactum doar cu scopul de a găsi o motivație diminuării prejudiciului comunicat de DGFP VN către organele de cercetare penală”.

Față de cele reținute și în spiritul actelor normative citate mai sus se concluzionează că S.C. E2008 S.R.L. datorează la data de 31.03.2009 obligațiile fiscale referitoare la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite de inspecția

fiscală aferente veniturilor neînregistrate în sumă de .... lei din factura fiscală nr. 8.....2/25.03.2009.

Totodată se reține că chiar în concluzia expertizei referitoare la impozitul pe profit se menționează că obligățiile fiscale aferente prestărilor de servicii către S.C. I. SA sunt aferente trimestrului I 2009 și că pentru neînregistrarea în termen se datorează majorări, ori în aceste condiții cuprinderea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată în prejudiciul determinat de inspecția fiscală pentru perioada de până la 31.03.2009 este corectă și motivată, și pe cale de consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru capătul de cerere privind obligațiile fiscale în sumă de 7.047 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de 3.137 lei, taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de X3 lei legal datorate de petentă la data de 31.03.2009, majorări de întârziere în sumă de ,, lei, aferente impozitului pe profit și aferente TVA în sumă de 1,, lei, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" (accesoriul urmează principalul) calculate până la data de 22.05.2009.

**III. 3. Referitor la obligațiile suplimentare de plată în sumă de 1X lei reprezentând taxa pe valoarea se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V prin Compartimentul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra obligației S.C. "E2008" SRL de a achita la bugetul statului taxă pe valoare adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care nici din actul administrativ fiscal contestat, nici din Raportul de inspecție fiscală nr. .../26.05.2009 nu rezultă clar motivele de fapt pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în trim. IV 2008, a tva în sumă de 2X6 lei aferentă facturilor fiscale nr. .../08.12.2008, ...6/15.12.2008 și nr. ../23.12.2008 și nici documentele pe baza cărora s-a determinat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei în trim. I. 2009.**

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului VN - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat verificarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de "E2008" SRL în perioada 19.11.2008 – 31.03.2009, consemnând rezultatele acestei inspecții în Raportul de inspecție fiscală nr. ...3/26.05.2009 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 26.05.2009.

În baza documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au stabilit:

- în anul 2008 petenta nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de LLL lei consemnând în Raportul de inspecție fiscală nr.....3/26.05.2009 că în luna noiembrie 2008 petenta a dedus tva în sumă de LLL lei din facturile .../08.12.2008,...../15.12.2008 și nr..../23.12.2008 emise de către S.C. "M" SRL B... SRL B.. pentru prestări servicii efectuate. Ulterior s-a constatat că prestările în cauză nu s-au efectuat și societatea stornează înregistrarea acestor facturi mai puțin tva, astfel că aferent trim. IV 2008 își exercită necuvenit dreptul de deducere pentru tva în sumă de LLL lei încălcând astfel prevederile art. 146 pct. 1 lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

- în luna martie 2009, societatea înregistrează venituri realizate în sumă de ... lei față de care calculează, înregistrează și declară la unitatea fiscală tva colectată în sumă de 4... lei în loc de 4....6 lei, încălcând prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, fapt ce a avut ca efect diminuarea nejustificată a tva colectată înregistrată în perioadă și implicit a tva de plată cu suma de.....7 lei.

Din analiza jurnalului de cumpărări pentru luna februarie 2009, aflat la dosarul cauzei se reține că petenta, așa cum susține și în contestație, a șternat în baza facturii nr. .../12.02.2009 emisă de S.C. "M" SRL B... SRL B.. suma de 6.,77 lei din care tva în sumă de .....,77 lei.

Totodată, din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili clar dacă organul de inspecție fiscală a verificat și stabilit obligațiile de plată ale S.C. "E2008"



SRL. în sumă de LLL lei raportat și la decontul de tva depus pentru trimestrul I 2009 la organul fiscal competent, în actele administrativ fiscale contestate menționându-se că „în luna noiembrie 2008 societatea a dedus tva în sumă de 13.146 lei din facturile .../08.12.2008, /15.1..2.2008 și nr. .../23.12.2008 emise de către S.C. "M" SRL B... SRL B. pentru prestări servicii efectuate” și apoi „ulterior societatea ștornează înregistrarea acestor facturi mai puțin tva”- reținere ce nu corespunde cu ceea ce reiese din Jurnalul de cumpărări pentru luna februarie 2009 pus la dispoziția organului de soluționare de către petentă. Organul de inspecție fiscală nu menționează toate elementele care au condus la aceste constatări și nu face nici o analiza privind necesitatea efectuării acestei operațiuni sau a documentelor care au stat la baza înregistrării lor din evidența contabilă a societății.

În ceea ce privește diferența suplimentară de plată privind taxa pe valoarea adăugată stabilită de inspecția fiscală în sumă de .... lei, se reține că în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată se menționează că societatea a declarat la organul fiscal competent, aferent trimestrului I 2009 tva colectată în sumă de 4...9 lei în loc de 4....6 lei fără să precizeze documentele pe care își întemeiază această constatare.

În susținerea cauzei societatea depune la dosarul cauzei factura fiscală nr. 0.../17.02.2009 emisă către S.C. R.. SA, CIF .. în valoare totală de 2...,2 lei întocmită în conformitate cu prevederile art. 160 alin. (2) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, valabile la data emiterii facturii precum dovada că societatea beneficiară este în reorganizare judiciară din 27.07.2009, însă valoarea tva aferentă facturii prezentate este în sumă de 5.... lei și nu 3...lei cum susține organul de inspecție fiscală.

**În speță** sunt aplicabile **prevederile art. 94** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**" (1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.**

**Art.94 - " (2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

**b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**

**(...)."**

De asemenea, conform art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-menționat **"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",** iar potrivit art. 65 alin. (2) **"organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii".**

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale** a contribuabilului și în acest scop **să-și exercite rolul sau activ**, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Cu privire la regulile privind inspecția fiscală, potrivit art.105 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prin care se precizează că **"inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și**

**raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere**" și Normelor metodologice pentru aplicarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin HG nr.1050/2004:

**"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.**

**102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție**

**fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției.(...)."**

Față de prevederile legale sus invocate se reține că, inspecția fiscală are obligația examinării tuturor documentelor justificative și a evidențelor financiar-contabile și fiscale și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, în vederea stabilirii corecte a bazei de impunere.

Pe de altă parte, se rețin afirmațiile contradictorii ale societății, în condițiile în care susține că în luna februarie 2009 a ștornat suma de 6...,77 lei din care tva în sumă de L1 lei din suma de ...0 lei din care tva în sumă de LLLL lei facturată în luna noiembrie 2008 de către S.C. "M" SRL B... SRL, deoarece a constatat că serviciile nu au fost executate fără a demonstra cu documente care să justifice prestarea serviciului la stadiul și valoarea acceptate dar și efectuarea acestuia în scopul operațiunilor sale taxabile, condiții prevăzute în mod expres de dispozițiile legale privind deductibilitatea tva.

Totodată se reține că societatea nu face demonstrația cu documente că în trim. I. 2009 a cuprins în decontul de tva depus la organul fiscal și suma de L1 lei contravaloarea tva aferentă achizițiilor ștornate cu factura nr. ...12.02.2009 sau că suma de ... lei reprezentând TVA colectată aferentă unor facturi fiscale emise către „persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență”.

Prin urmare, **organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de 16.893 lei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea nedeductibilității sumei de LLLL lei, fără a anexa documente justificative care să ateste constatările făcute privind determinarea bazei de impunere și fără a rezulta din actul de control, modul în care au fost determinate sumele stabilite sau fără să precizeze care sunt documentele asupra cărora s-a determinat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei.**

Ținând seama de aspectele prezentate și de prevederile art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv: *“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, se vor aplica prevederile art.216 alin. (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. 02/26.05.2009 cu privire la taxa pe valoarea adăugată în suma de 13.146 lei, urmând a se proceda la reverificarea, pentru aceeași perioadă, a situației fiscale a contribuabilei, în conformitate cu prevederile legale aplicabile în materie și cu cele reținute în prezenta decizie.*

Prin urmare, la reanalizarea situației fiscale a societății, Activitatea de Inspecție Fiscală V va proceda la reanalizarea tuturor documentelor, în vederea stabilirii corecte a bazei de impunere și a sumei datorate în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă relației comerciale a petentei cu S.C. "M" SRL B... SRL B. din contractul de prestări servicii nr. 21/01.12.2008 dar și documentele referitoare la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de 3.474 lei din trim. I. 2009.

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 12.6-12.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 care prevăd următoarele:

*“12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.*

**III. 4.Referitor la accesoriile în suma de 811 lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de inspectia fiscală în sumă de 16.893 lei Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează majorările de întârziere calculate de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care în sarcina acesteia a fost stabilită taxa pe valoarea adăugată în sumă de 16.893 lei pentru care s-a dispus desființarea deciziei de impunere.**

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. .../26.05.2009 s-au comunicat societății majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de X4 lei, calculate pentru perioada 26.01.2008-31.03.2009 din care... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de . lei.

În drept, potrivit art.119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.**

(...)

**(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).”**

**“Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”**

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea majorărilor de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Întrucât în sarcina contestatarii a fost stabilită o diferență de tva de plata de către inspectia fiscală, pentru care s-a dispus reverificarea, urmează **a se desființa Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. 802/26.05.2009 și cu privire la majorările de întârziere în suma de ... lei.

Organul de inspecție fiscală va ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

**“(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate.”**

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 19 alin. (1), art. 134<sup>1</sup>, art. 155 și art. 160 alin. (2) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 12 și 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7, art. 94, art. 105 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, al punctelor 102.1. și 102.2 din Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, și în baza Ordinului Președintelui ANAF nr. 519/2005, privind Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se,

## **D E C I D E:**

**Art. 1. Respingerea parțială**, ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. "E2008" SRL , C.I.F. Ro..8, cu sediul în B., str. ... nr. ..., bloc . sc. ..., ..r, ap. ...., jud. V înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului VN sub nr. ..../26.06.2009 pentru **suma de ... lei** reprezentând:

- **impozit pe profit în sumă de .....X1 lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de.....X2 lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată în sumă de.....X3 lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA de plată în sumă de..... X6 lei.**

**Art. 2. Desființarea parțială** a Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...26.05.2009 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.05.2009 pentru **suma de .... lei** reprezentând:

- **taxă pe valoarea adăugată în sumă de .....X9 lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA de plată în sumă de.....X10 lei,**

urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit actul administrativ contestat, să procedeze la o nouă verificare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

**Art. 3.** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie petentei și A.I.F. din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului V, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, **în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul V.**

**DIRECTOR COORDONATOR,**

....