

DECIZIA NR. 631/2016
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C X S.R.L. din Bucuresti,
cu sediul in Bucuresti, str. ...,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...
și reinregistrata la DGRFPB sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector ... cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., completata cu adresa nr. MBS5-AIF .. inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ... si adresa inregistrata sub nr. ..., asupra reluării procedurii de solutionare a contestatiei formulata de **S.C X S.R.L.**, cu sediul ales in ...

Contestatia înregistrată la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ...a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Administratia Finantelor Publice a sectorului ... in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., prin care au fost stabilite obligatii fiscale de plata in suma totala de .. lei, din care societatea contesta obligatii fiscale de plata in suma de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de .. lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de.. lei;
- penalitati de intarziere in suma de .. lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei;
- majorari de intarziere aferente TVA in suma de .. lei;
- penalitati de intarziere in suma de ...lei.

Avand in vedere ca intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sectorului .. a Finantelor Publice prin Raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. contestata, si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite a existat o stransa interdependenta de care a depins solutionarea cauzei pe cale administrativa, DGRFPB prin Serviciul Solutionare Contestatii, in temeiul prevederilor art.214 alin. (1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin Decizia nr.. a dispus suspendarea solutionarii cauzei, pentru suma totala de .. lei, reprezentand : impozit pe profit in suma de .. lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei si accesorii aferente in suma de ..lei, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in decizie.

Prin Decizia nr. ..., Serviciul solutionarea contestatiilor din cadrul DGFP-MB a dispus suspendarea solutionarii contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr..... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..., pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, ce a facut obiectul dosarului penal inregistrat la Parchetul de pe langa Judecatoria .. nr. .., ulterior fiind declinat spre competenta solutionare la Parchetul de pe langa Tribunalul ..unde a fost inregistrat cu nr. ...

Prin Ordonanta nr.. din data de .. Parchetul de pe langa Tribunalul .. a dispus, in temeiul art. 249 Cod procedura penala din 1968 rap.la art.11 pct.1 lit.b combinat cu

art.10 alin.1 lit.d C.p.p. din 1968, scoaterea de sub urmarire penala a numitului .. sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala prevazuta de art.9 alin.1 lit.b din Legea nr.241/2005.

Prin Incheierea pronuntata in data de 27.04.2016 de catre Tribunalul .., sectia Penala, ramasa definitiva, a fost respinsa ca inadmisibila plangerea formulata de DGRFPB - AS..FP impotriva Ordonantei nr.... a Prim procurorului Parchetului de pe langa Tribunalul .. si a Ordonantei de clasare din 27.12.2011 data in dosarul nr. .. al Parchetului de pe langa Tribunalul .. si mentine aceste ordonante.

Avand in vedere ca plangerile impotriva Ordonantelor emise in dosarul de urmarire penala nr. .., au fost solutionate definitiv, rezulta ca motivul care a determinat suspendarea solutionarii contestatiei formulate de SC X SRL a incetat definitiv.

Ca urmare, in conformitate cu art. 352 alin.(1) si alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B., constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 214 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, va relua procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr. .. emisa de Administratia Finantelor Publice a sectorului .. in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .., prin care au fost stabilite obligatii fiscale de plata in suma totala de .. lei, din care societatea contesta obligatii fiscale de plata in suma de .. lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de.. lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei;
- penalitati de intarziere in suma de .. lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei;
- majorari de intarziere aferente TVA in suma de ..lei;
- penalitati de intarziere in suma de ..lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata S.C X S.R.L. solicita desfiintarea actelor administrative atacate, respectiv raportul de inspectie fiscala nr. ..si decizia de impunere nr., precum si obligarea organului emitent de a emite o noua decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

In sustinerea cauzei, societatea contestatoare arata urmatoarele:

Cu privire la impozitul pe profit si accesoriile aferente:

- **suma de ... lei**, compusa din: impozit pe profit **anul 2008** in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei, a fost stabilita eronat intrucat, din anexa 9 "calcul impozit profit" rezulta ca la venituri din exploatare, inspectorii fiscali adauga suplimentar venituri in suma de ... lei din care ... lei din "agende", suma ce conduce la un impozit suplimentar in suma de ..lei (... lei * 16%), influentat de alte cheltuieli inclusiv plata in avans de societate in cuantum de .. lei, rezultand ...lei;

- **suma de ... lei**, compusa din: impozit pe profit **anul 2009** in suma de ... lei, majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, a fost stabilita eronat intrucat, din anexa 9 "calcul impozit profit" rezulta ca la venituri din exploatare, inspectorii fiscali adauga suplimentar venituri in suma de ... lei din care .. lei din "agende", suma ce conduce la un impozit suplimentar in suma de ... lei (... lei * 16%);

- inspectorii fiscali au decis in afara legii definirea unor caiete personale ca fiind drept documente, ori aceste copii ale agendelor existente la Politia ..., nesemnate, vizate, aprobate, care au stat la baza inregistrarii de venituri suplimentare nu constituie document justificativ sau inscrisuri, conform dispozitiilor art. 80 alin. (5) - (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, neindeplinind conditiile unui document justificativ pentru stabilirea sau estimarea unei baze impozabile.

Societatea sustine ca in agende nu se specifica "vanzare de...", si de aceea nu intelege de ce inspectorii fiscali au considerat aceste notite din agende ca fiind **venituri** si nu **cumparari**.

- nu a fost luata in considerare si diferenta de venituri inregistrata in plus in evidenta contabila fata de cea din agende, considerate eronat ca fiind inscrisuri, luand in calcul numai diferentele pozitive lunare, respectiv sumele din lunile in care veniturile sunt mai mari in caiete.

- in urma verificarii de catre cele doua institutii (Garda Financiara ...si AFP sector ..), exista diferente intre veniturile neinregistrate, evidenta veniturilor din balanta contabila si cele constatate de catre acestea.

Cu privire la TVA in suma de .. si accesoriile aferente in suma de .. lei:

- societatea contesta TVA de plata in suma de ... lei din totalul sumei stabilita de .. lei, compusa din:

- ✓ .. lei - (.. lei + ... lei din insumarea din agende * 19%, invocand in sustinere aceleasi motive regasite la punctul 1, impozit pe profit);
- ✓ ... lei - (.. * 19%, pe motiv ca au fost eliminate diferentele negative lunare in suma de .. lei, respectiv sumele lunare de venituri din balantele contabile mai mari decat suma obtinuta prin adunarea din caiete);
- ✓ ... lei - TVA aferent combustibil, pentru autovehicolul de peste 3.5 tone, invocand in sustinere faptul ca organul fiscal a mentionat gresit ca societatea detine 2 autoturisme cand de fapt detine un autovehicul de peste 3.5 tone capacitate si un autoturism, fapt ce a condus la scoaterea de la deductibilitate a sumelor de TVA din bonuri fiscale;
- ✓ .. lei - compusa din: factura ...cu TVA aferenta in suma de .. lei reprezentand paleti BCA cu care au fost achizitionate marfuri si au fost contate in contul 381, factura ... cu TVA aferenta in suma de ... lei reprezinta KIT folosit pentru vanzare cat si pentru etanseizarea spatiului de depozitare contat in cont 3028 care ulterior a fost inregistrat ca deviz de intretinere si reparatii al depozitului, factura .. cu TVA aferenta in suma de ... lei reprezentand materiale necesare pentru interventia deszapezirii punctului de lucru si factura ... cu TVA aferenta in suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu incalzirea punctului de lucru, invocand in sustinere faptul ca aceste cheltuieli sunt necesare pentru desfasurarea activitatii societatii.

- cu privire la accesoriile in suma de ... lei societatea invoca faptul ca nu a regasit trimitere la calculul acestora in raportul de inspectie fiscala.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Administratia Finantelor Publice a sectorului ..., in baza adresei Garzii Financiare Sectia ...u inregistrata la AFP sector ... sub nr. ..., au efectuat inspectia fiscala generala la SC X SRL, concretizata in raportul de inspectie fiscala nr. ..., in vederea verificarii bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si realitatii indeplinirii obligatiilor de catre societate, respectarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiei de plata precum si a accesoriilor aferente.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., organele fiscale au stabilit suplimentar de plata suma de ...lei, astfel:

- ... lei - impozit pe profit, stabilit pe perioada 01.01.2008 - 31.12.2009;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit, stabilite pe perioada 25.10.2008 - 31.10.2010;
- ... lei - impozit pe veniturile microintreprinderilor, stabilit pe perioada 01.01.2006 - 31.12.2007;
- ... lei - accesorii aferente impozit pe veniturile microintreprinderilor, stabilite pe perioada 25.04.2008 - 31.10.2010;
- .. lei - TVA, stabilita pe perioada 11.08.2005 - 31.12.2009;
- .. lei - accesorii aferente TVA, stabilite pe perioada 25.04.2008 - 31.10.2010;
- .. lei - impozit pe salarii, stabilit pe perioada 09.08.2005 - 31.12.2009;
- .. lei - accesorii aferente impozitului pe salarii, stabilite pe perioada 25.01.2009 - 31.10.2010;
- ..lei - contributia de asigurari sociale datorata de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajator, contributia pentru asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati, contributia datorata de angajator pentru accidente de munca si boli profesionale si contributia pentru concediile si indemnizatiile de la persoane juridice sau fizice;
- .. lei - accesorii aferente contributiilor.

din care societatea contesta obligatii fiscale de plata in suma de ... lei, reprezentand:

- .. lei - impozit pe profit;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit, stabilite pe perioada 25.10.2008 - 31.10.2010;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- .. lei - accesorii aferente TVA, stabilite pe perioada 25.04.2008 – 31.10.2010.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestator si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la suma totala de .. lei, reprezentand: .. lei impozit pe profit si .. lei TVA (.. lei + .. lei)

Serviciul Solutionare Contestatii 2 din cadrul DGRFPB este investit sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste obligatii fiscale aferente unei baze de impozitare stabilite prin estimarea veniturilor din vanzarea cu amanuntul inregistrate in inscrisurile ridicate de Inspectoratul de Politie al judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor, in conditiile in care societatea contestatoare nu a prezentat argumente noi sau acte doveditoare care sa conduca la modificarea celor constatate.

In fapt, prin decizia de impunere nr. .. organele de inspectie fiscala din cadrul Administrației Sector ... a Finanțelor Publice au stabilit prin estimare in sarcina X SRL o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de .. lei si TVA colectata in suma de .. lei, pentru perioada 01.01.2008-31.12.2009.

La stabilirea prin estimare a bazei de impunere in ceea ce priveste veniturile realizate de societate neinregistrate in contabilitate si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora, organele de inspectie fiscala din cadrul AFPS.. au avut in vedere urmatoarele acte normative: art.6, art.7, art.11, art.64, art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.115 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea veniturilor si estimarea bazei impozabile pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata aferente perioadei februarie 2008 - septembrie 2009, stabilind venituri suplimentare calculate prin diferenta intre veniturile din vanzarea cu amanuntul inregistrate in inscristurile ridicate de Inspectoratul de Politie al Judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor si veniturile inregistrate de societate in contul 707 "Marfuri" in balantele de verificare aferente perioadei februarie 2008 - decembrie 2009.

Inspectia fiscala generala a fost efectuata la SC X SRL, in baza adresei Garzii Financiare Sectia .. transmisa Administratiei Finantelor Publice sector .. si inregistrata sub nr. .. prin care inaintea un exemplar al Notei de constatare nr.... intocmita la SC X SRL cu sediul social in municipiul Bucuresti, punct de lucru in comuna Mihai Bravu judetul .., in vederea luarii masurilor ce se impun, intocminduse Raportul de inspectie fiscala nr... ale carui constatari au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ...

Comisarii Garzii Financiare Sectia ... au efectuat un control operativ tematic la SC X SRL, concretizat prin Nota de constatare nr. ..., ce a avut ca obiectiv modul de inregistrare in evidenta contabila a veniturilor din vanzarea marfurilor in perioada februarie 2008 - septembrie 2009, avand in vedere faptul ca organele de control din cadrul Inspectoratului de Politie al Judetului ...- Serviciul de Investigare a Fraudelor, au ridicat din incinta societatii mai multe caiete (agende) care contineau diverse insemnari cu privire la vanzari zilnice, sume incasate realizate de societate, individualizate pe zile, saptamani si luni calendaristice. Prin anexa nr. 1 la Nota de constatare comisarii Garzii Financiare Sectia ..., prezinta situatia pentru calculul prejudiciului estimat la SC X SRL.

Un exemplar al Notei de constatare nr. 701686/23.04.2010 a fost transmis si la Inspectoratul de Politie al Judetului ..- Serviciul de Investigare a Fraudelor.

Prin Procesul-verbal inregistrat la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., organele de politie ale Inspectoratului de Politie al judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor au pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala copii ale inscristurilor (agende) ale SC X SRL.

Totodata, prin Procesul-verbal nr.... organele de inspectie fiscala ale AFP sector .. au recalculat totalurile (pentru perioada 01.02.2008 - 30.09.2009) inscristurilor zilnice din caietele confiscate de Inspectoratul de Politie al judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor, in conformitate cu art. 67 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, constatand urmatoarele:

"- diferenta de venituri neinregistrate (fara TVA), pe perioada 01.02.2008 - 31.12.2008, in suma de .. lei (...s-au luat in calcul numai diferentele pozitive lunare, respectiv sumele din lunile in care veniturile sunt mai mari in caiete);

- (...);
- *diferenta de venituri neinregistrate (fara TVA), pe perioada 01.01.2009 - 31.12.2009, in suma de...lei (...s-au luat in calcul numai diferentele pozitive lunare, respectiv sumele din lunile in care veniturile sunt mai mari in caiete).*"

Consecintele si constatările din Procesul-verbal nr.... intocmit de organele de inspectie fiscala ale AFP sector..., au fost inscrise in Raportul de inspectie fiscala, iar Procesul-verbal nr. .. a fost comunicat Inspectoratului de Politie al Judetului ... - Serviciul de Investigare a Fraudelor cu adresa nr.....

In drept, cu privire dreptul de apreciere al organului fiscal, art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art.6

„Exercitarea dreptului de apreciere

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.”

In solutionarea cauzei se retin si prevederile art.7 din acelasi cod conform carora **"organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz"**.

Conform normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege. Aceasta implica examinarea *in concreto* a **stărilor de fapt care sunt relevante pentru impunere si prezentarea acestora in continutul raportului de inspectie fiscala**, detalierea modului in care contribuabilul a interpretat din punct de vedere fiscal operatiunile analizate, prezentarea punctului de vedere al organelor de inspectie fiscala fata de aceasta interpretare si stabilirea consecintelor fiscale in cazul in care tratamentul fiscal aplicat de contribuabil este contrar dispozitiilor legale aplicabile in materie fiscala.

Totodata, potrivit art. 10 si art. 49 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 10. – (1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție”.

“Art. 49. – (1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) **solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;**

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului;

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege”.

Astfel, conform prevederilor legale anterior-citate, organele fiscale sunt cele *indreptatite sa stabileasca starea de fapt fiscala, administrand in acest fel mijloacele de proba pe care le apreciaza ca fiind utile determinarii acestei stari, in timp ce contribuabilii sunt obligati sa furnizeze informatiile necesare si sa intreprinda toate masurile in vederea procurarii mijloacelor doveditoare starii de fapt fiscale invocate, relatiile dintre cele parti – organe fiscale si contribuabili – fiind fundamente pe buna-credinta.*

Fata de situatia de mai sus, cu privire la estimarea bazei de impunere, **art. 67, alin. (1)** din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca: ***“Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”***

iar pct. 65.2 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

“65.2. Organul fiscal va indentifica 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.”

Conform prevederilor legale invocate in drept, la estimarea bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscala trebuie sa aiba in vedere elementele cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luand in considerare informatiile referitoare la activitatea din perioada verificata si documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere. Totodata, se retine ca legiuitorul nu a limitat situatiile in care organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa foloseasca metoda estimarii in situatii in care nu pot determina marimea bazei de impunere.

Potrivit dispozitiilor art. 94, art.105 si art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, precum si a Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin HG nr. 1050/2004:

Cod de procedura fiscala:

“Art.94 - (1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(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;**

(...)."

"Art. 105. - (1) Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere".

"Art. 109. - (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei fiscale din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".

Norme metodologice:

91.1. Solicitarea de explicații scrise se va face în timpul inspecției fiscale, ori de câte ori acestea sunt necesare pentru clarificarea și definitivarea constatărilor privind situația fiscală a contribuabilului.

91.2. În cazul în care persoana în cauză refuză să furnizeze explicațiile solicitate sau să răspundă la unele întrebări, organele de inspecție fiscală vor transmite întrebările printr-o adresă scrisă, stabilind un termen util de cel puțin 5 zile lucrătoare pentru formularea răspunsului. În cazul în care nu se primește răspunsul solicitat, se va consemna refuzul în raportul privind rezultatul inspecției fiscale sau în procesul-verbal.

91.3. În toate cazurile, explicațiile la întrebările puse de organele de inspecție fiscală se vor da în scris prin "nota explicativă".

91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale **sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare** în conformitate cu prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală.

91.5. Când organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite potrivit legii să estimeze baza de impunere, se vor menționa în actul de inspecție motivele de fapt și temeiul legal care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare."

"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."

Astfel, în baza prevederilor art. 32 și art. 33 din OG nr. 92/2003, republicată, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite, în vederea stabilirii obligațiilor reale la bugetul de stat, să examineze starea de fapt și să utilizeze toate informațiile pentru determinarea corectă a situației fiscale, pe baza mijloacelor probante prevăzute de art. 49 din OG nr. 92/2003, republicată.

Fata de baza legala prezentata se retine ca pentru determinarea starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au administrat ca mijloace de proba informatiile din Procesul-verbal emis de Inspectoratul de Politie al judetului ... – Serviciul de

Investigare a Fraudelor inregistrat la AS...FP sub nr. ... si copiile inregistrurilor (agende) ce au fost ridicate, precum si informatiile din Nota de constatare nr. ... incheiata in data de 23.04.2010 de Garda Financiara Sectia

Potrivit acestor informatii in perioada februarie 2008 - septembrie 2009 societatea nu a inregistrat in documentele primare si contabile toate veniturile obtinute din comercializarea marfurilor prin magazinul situat in comuna ..jud....fapta rezultata din compararea inregistrarilor efectuate in balantele de verificare, bilanturile contabile si un numar de trei agende puse la dispozitie de organul de politie.

In urma acestor constatari s-a constatat ca in inregistrurile din cele trei agende erau evidentiata diverse vanzari de bunuri materiale individualizate si totalizate pe zile, saptamani si pe luni calendaristice. Organul de control nu a putut verifica concordanta zilnica si lunara a sumelor inscrise in cele trei agende si evidenta primara (registrul de casa) datorita faptului ca in perioada analizata s-au constatat neconcordante intre sumele inscrise in registrul de casa (rulajul incasarilor si platilor) si rulajul contului "5311-Casa" din balantele de verificare.

Nota de constatare nr. 701686 incheiata in data de 23.04.2010 de Garda Financiara Sectia ... a fost transmisa organelor de inspectie fiscala din cadrul AS..FP cu adresa nr. ..., in vederea stabilirii prejudiciului total adus bugetului de stat.

Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei

Potrivit dispozitiilor art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

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

Prin contestația formulată SC X SRL solicită desființarea deciziei de impunere pentru impozitul pe profit in suma de .. lei (din totalul de .. lei), pe motiv ca este stabilit eronat intrucat, pentru anul 2008 la calculul impozitului pe profit au fost adaugate suplimentar venituri in suma de .. lei din "agende", iar pentru anul 2009 inspectorii fiscali adauga suplimentar venituri in suma de ... lei din "agende", astfel ca diferenta de impozit pe profit ce face obiectul contestatiei este in suma de ..lei (.. lei + .. lei), organul de solutionare urmand sa se pronunte strict in limita aspectelor litigioase ce fac obiectul contestatiei.

Prin Raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza deciziei de impunere contestata, diferența suplimentară de bază impozabilă ce a condus la stabilirea de profit impozabil la sfarsitul perioadei verificate provine din suplimentarea veniturilor impozabile si neacordarea deductibilitatii unor cheltuieli, astfel:

Pentru anul 2008:

- suma de .. lei – venituri suplimentare ca urmare a neinregistrarii în evidenta contabila a veniturilor din vanzare de marfuri, reprezentând diferența de rapoarte fiscale neinregistrate în lunile februarie, mai și septembrie 2008;

- suma de .. lei – venituri suplimentare calculate **prin diferența** între veniturile din vanzarea cu amanuntul inregistrate în inregistrurile ridicate de Inspectoratul de Poliție al Judetului .. și veniturile inregistrate de societate în contul 707 „Marfuri” în balantele de verificare aferente perioadei februarie 2008 – decembrie 2008;

- suma de ... lei – diferente cheltuieli nedeductibile (impozit pe profit, amenzi, dobanzi, penalitati de intarziere.

Pentru anul 2009:

- suma de .. lei - compusa din .. lei, reprezentand diferenta de rapoarte fiscale neinregistrate in lunile septembrie 2009 si noiembrie 2009, precum si suma de -.. lei, in luna iunie 2009 agentul economic a inregistrat din eroare in evidenta contabila venituri din vanzare marfuri;

- suma de .. lei - venituri suplimentare calculate **prin diferenta** intre veniturile din vanzarea cu amanuntul inregistrate de societate în inscristurile ridicate de Inspectoratul de Poliție al Judetului .. și veniturile inregistrate de societate în contul 707 „Marfuri” în balantele de verificare aferente perioadei ianuarie 2009 – septembrie 2009.

Organele de inspectie fiscala din cadrul AS...FP au recalculat totalurile inscrierilor zilnice din agendele confiscate de Inspectoratul de Politie al Judetului .., pentru perioada 01.02.2008-30.09.2009.

Din rapoartele fiscale de inchidere zilnica, precum si din rolele jurnal, intocmite conform OUG 28/1999 republicata privind obligatia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, organele de inspectie fiscala nu au putut stabili daca marfurile vandute cu amanuntul inscrise in caietele confiscate de Inspectoratul de Politie al judetului ... - Serviciul de Investigare a Fraudelor sunt marfurile vandute cu amanuntul prin aparatele de marcat, acestea din urma fiind impartite in cinci grupe de articole (materiale zidarie, elemente feroase, unelte, vopsele, cherestea), conform rolei jurnal. **Astfel calcularea veniturilor suplimentare nu s-a putut realiza zilnic, ci s-au estimat lunar prin diferenta intre veniturile din vanzarea cu amanuntul inregistrate in inscristurile ridicate de Inspectoratul de Politie al judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor si veniturile inregistrate de societate in contul 707 "Marfuri" in balantele de verificare aferente perioadei februarie 2008 - septembrie 2009**, rezultand urmatoarele:

Pentru perioada 01.02.2008 - 31.12.2008, organele de inspectie fiscala au constatat :

Venituri suplimentare in suma de... lei estimate prin diferenta intre :

- suma de ...- reprezentand veniturile inscrise in caietele confiscate de Inspectoratul de Politia al Judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor (sume adunate de organele de inspectie fiscala in suma de .. lei - TVA “..*19%/1,19” = .. lei)
Si

- suma de ... lei - reprezentand veniturile inregistrate de societate in contul 707 “Marfuri” in balantele de verificare.

Pentru perioada 01.01.2009 - 30.09.2009, organele de inspectie fiscala au constatat :

Venituri suplimentare in suma de .. lei (.. lei - .. lei, inregistrate eronat in contabilitate) estimate prin diferenta intre :

- suma de .. - reprezentand veniturile inscrise in caietele confiscate de Inspectoratul de Politia al Judetului .. - Serviciul de Investigare a Fraudelor (sume adunate de organele de inspectie fiscala in suma de .. lei - TVA “..*19%/1,19” =lei)
Si

- suma de ... lei - reprezentand veniturile inregistrate de societate in contul 707 “Marfuri” in balantele de verificare.

Organul de inspectie fiscala a luat in calcul numai diferentele lunare pozitive, respectiv sumele din lunile in care veniturile sunt mai mari in caiete.

Referitor la argumentul contestatoarei conform caruia organele de inspectie

fiscala nu au precizat metoda de estimare, acesta nu poate fi retinut la solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere ca la estimarea bazei de impunere, organele de inspectie fiscala au avut in vedere toate datele si documentele prezentate de contestatoare care prezinta relevanta pentru estimare, informatiile transmise prin Procesul-verbal emis de Inspectoratul de Politie al judetului ... – Serviciul de Investigare a Fraudelor inregistrat la AS...FP sub nr. ...si copiile inregistrurilor (agende) ce au fost ridicate, informatiile din Nota de constatare nr. .. incheiata in data de .. de Garda Financiara Sectia .., precum si faptul ca estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cat mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia contestatarei precum ca in mod nelegal inspectorii fiscali au decis definirea copiilor agendelor existente la Politia ... ca fiind drept documente, neindeplinind conditiile unui document justificativ pentru stabilirea sau estimarea unei baze impozabile, avand in in vedere urmatoarele:

Cu privire la stabilirea bazei de impunere art.64 din Codul de procedura fiscala "Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile" stipuleaza urmatoarele:

"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. **În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.**"

Totodata, referitor la conducerea evidentei contabile si fiscale dispozitiile art. 80 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza urmatoarele:

Art.80 - Reguli pentru conducerea evidentei contabile și fiscale

"(5) Contribuabilii sunt obligați să evidențieze veniturile realizate și cheltuielile efectuate din activitățile desfășurate, prin întocmirea registrelor sau a oricăror alte documente prevăzute de lege."

"(6) Contribuabilii sunt obligați să utilizeze pentru activitatea desfășurată documente primare și de evidență contabilă stabilite prin lege, achiziționate numai de la unitățile stabilite prin normele legale în vigoare, și să completeze integral rubricile formularelor, corespunzător operațiunilor înregistrate."

"(7) Organul fiscal poate lua în considerare orice evidențe relevante pentru impunere ținute de contribuabil."

Atributiile inspectiei fiscale sunt prevazute la alin. (2) al art.92 din O.G. nr.92/2003, republicata:

"(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei** 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;"**

Prin urmare, susținerile contestatarei cu privire la faptul ca inregistrurile confiscate "agendele" nu indeplinesc conditiile unui document justificativ pentru estimarea unei baze impozabile, astfel aplicarea art. 67 din Codul de procedura

fiscala este eronata, sunt lipsite de relevanta juridica, intrucat articolul 67 din Codul de procedura fiscala este cel ce consfiinteste legislativ dreptul organului fiscal de a stabili baza de impunere prin estimare si in cazul in care constata ca informatiile puse la dispozitia acestuia sunt incomplete, determinarea veniturilor suplimentare realizandu-se prin compararea veniturilor inregistrate in evidentele contabile cu veniturile inscrise in inscisorile ridicate de Inspectoratul de Politie al judetului ...- Serviciul de Investigare a Fraudelor, in conditiile in care registrele intocmite contin informatii privind valoarea bunurilor vandute si/sau folosind date si informatii din diverse surse.

In ceea ce priveste neconcordantele dintre diferentele de venituri stabilite de Garda Financiara ... si organele de inspectie fiscala ale AS...FP, se mentioneaza ca organul de inspectie fiscala a stabilit sumele contestate in baza inscisorilor "agende" puse la dispozitie de IPJ .., iar obiectul prezentei decizii il constituie obligatiile fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala ale AS..FP prin decizia de impunere contestata si nu veniturile inscrise de alte organe in alte inscisoruri emise de acestea. In masura in care contestatoarea considera ca sumele neinregistrate in evidenta contabila sunt cele precizate de Garda Financiara .. avea posibilitatea sa-si motiveze si sa-si dovedeasca contestatia in acest sens.

Fata de cele mai sus prezentate, se retine ca organele de inspectie fiscala au determinat in mod corect marimea bazei de impunere, prin estimare, pe baza informatiilor si documentelor transmise de Inspectoratul de Politie al judetului ..- Serviciul de Investigare a Fraudelor si de Garda Financiara – Sectia .., avand in vedere prevederile art.67 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 republicata, procedandu-se la compararea veniturilor inscrise in evidenta contabila cu veniturile consemnate in inscisorurile confiscate de Inspectoratul de Politie al Judetului ... "agende", rezultand astfel venituri neevidentiate si nedeclarate de societatea X SRL in suma totala de ...lei (.. lei + .. lei), stabilind un impozit pe profit in suma totala de... lei (.. lei - pentru anul 2008 + ..lei - pentru anul 2009).

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei (.. lei + .. lei)

Prin decizia contestată organele fiscale au stabilit TVA în sumă totală de .. lei, provenind din colectarea TVA suplimentar in suma de .. lei si neacceptarea la deductibilitate a TVA in suma de .. lei.

Societatea contesta TVA in suma totala de .. lei ce se compune din:

- .. lei, TVA colectata aferenta veniturilor suplimentare pentru perioada 2008-2009;

- .. lei, TVA aferenta eliminarii diferentelor negative lunare in suma de .. lei.

a) In ceea ce priveste TVA colectata in suma de .. lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata suplimentar in suma de .. lei asupra veniturilor stabilite prin estimarea veniturilor realizate pe perioada 2008-2009 luand in considerare pe baza informatiilor si documentelor transmise de Inspectoratul de Politie al judetului .. – Serviciul de Investigare a Fraudelor si de Garda Financiara – Sectia .., avand in vedere prevederile art. 67 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 republicata, procedandu-se la compararea veniturilor inscrise in evidenta contabila cu veniturile consemnate in inscisorurile confiscate de Inspectoratul de Politie al Judetului .. "agende", rezultand astfel venituri neevidentiate si nedeclarate de societatea X SRL in suma totala de ..lei.

In drept, potrivit dispozitiilor art.128, art.137, art.140 si art. 150 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada verificata:

“Art. 128. - (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

“Art. 137. - (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;(...)”

“Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

“Art. 150. - (1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.”

In cazul ce face obiectul prezentei contestatii, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata si la calcularea TVA-ului aferent veniturilor suplimentare, luand in calcul numai diferentele pozitive lunare (sumele din lunile in care veniturile sunt mai mari in caiete) inmultit cu 19%, calculul fiind prezentat in anexa nr.9 la Raportul de inspectie fiscala nr....

Astfel, organul de inspectie fiscală la o bază impozabilă estimată de .. lei (.. lei - pentru 2008 + .. lei pentru 2009), aferentă perioadei septembrie 2008 – iulie 2009, a stabilit o TVA colectată în sumă de .. lei.

Avand in vedere cele expuse, reținem ca organul de inspectie fiscala, indreptatit sa obtina, sa examineze si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, a procedat la estimarea bazei de impunere prin intermediul datelor si documentelor care au avut relevanta pentru estimare, determinand in mod legal o baza de impunere estimata cu o taxa pe valoarea adaugata suplimentară in sumă de ..lei. Fata de cele precizate, avand in vedere ca motivele prezentate de contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatările organului de inspectie fiscala, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia contestatarei pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de .. lei.

b) In ceea ce priveste TVA in suma de ...lei, aferenta eliminarii diferentelor negative lunare in suma de ...lei, se retine:

Prin contestatia formulata societatea sustine ca TVA in suma de ... lei aferenta diferentelor negative lunare in suma de .. lei, respectiv sumelor lunare de venituri din balantele contabile mai mari decat suma obtinuta prin adunarea din caiete.

Sustinerea contestatarei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma de .. lei luand in calcul numai diferentele pozitive dintre balantele de verificare si caietele confiscate de IPJ .., diferentele negative neputand fi luate in calcul

deoarece ar fi insemnat scaderea unor venituri deja inregistrate in balantele de verificare.

3.2. Referitor la suma totala de .. lei (.. lei + .. lei) reprezentand TVA neacceptata la deducere, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere pentru achizitii de bunuri ce nu sunt destinate a fi utilizate in folosul operatiunilor taxabile.

In ceea ce priveste TVA in suma de .. lei

In fapt, organele de inspectie fiscala in baza pct. 51 alin. (2) din Norma metodologica de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aprobata prin HG nr.44/2004, nu au admis la deducere TVA in suma de ...lei aferenta achizitiei de combustibil (benzina) in anii 2005 si 2006 cand societatea a avut in patrimoniu un autoturism (asa cum se mentioneaza in RIF la pag.5, respectiv fila 109 din dosarul contestatiei) respectiv o autoutilitara marca mercedes benz care functiona pe motorina (conform talon auto), asa cum se precizeaza in referatul cauzei nr..., iar bonurile de combustibil auto, benzina nu aveau inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehiculului.

Pentru aceasta masura societatea sustine ca organul fiscal a mentionat gresit ca societatea detine 2 autoturisme cand de fapt detine un autovehicul de peste 3.5 tone capacitate si un autoturism, fapt ce a condus la scoaterea de la deductibilitate a sumelor de TVA din bonuri fiscale.

In drept, potrivit pct.51 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004:

*“(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare. **Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Pentru achizițiile de bunuri supuse accizelor, pentru care prin lege se prevede utilizarea facturii fiscale speciale, documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adăugată este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulația acestor produse. Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare.”***

Se retine ca desi contestatara sustine ca organul fiscal a mentionat gresit ca societatea detine 2 autoturisme cand de fapt detine un autovehicul de peste 3.5 tone capacitate si un autoturism, in sustinerea contestatiei nu depune niciun document justificativ ca sa sustina aceste afirmatii sau care sa combata constatările organului de inspectie fiscala privind incalcarea prevederilor pct.51 (2) din HG nr.44/2004.

Fata de prevederile legale mai sus citate si avand in vedere ca la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care sa reiasă o alta concluzie fata de constatarile organelor de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au admis la deducere TVA in suma de ... lei, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru aceasta suma.

In ceea ce priveste TVA in suma de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala in baza prevederilor art.145 alin. (2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu au admis la deducere TVA in suma de .. lei aferenta urmatoarelor achizitii:

- factura ...cu TVA aferenta in suma de ..lei reprezentand paleti BCA si au fost contate in contul 381, pentru care societatea nu a prezentat nota de intrare receptie si nu s-au gasit la inventariere la sfarsitul anului 2007;

- factura .. cu TVA aferenta in suma de .. lei reprezinta achizitie de KIT contat in cont 3028, pentru care societatea nu a prezentat nota de intrare receptie si bon de consum;

- factura ..cu TVA aferenta in suma de .. lei reprezentand: secera (10 bucati), cozi unelte (10 buc.), manusi gradinarit (24 buc.), etc., pentru care societatea nu a prezentat nota de intrare receptie si nu s-au gasit la inventariere la sfarsitul anului 2009;

- factura .. cu TVA aferenta in suma de .. lei, reprezentand propan.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 145 alin. (2) lit.a), art. 146 alin. (1) lit.a) si art. 155 (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, **dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul** următoarelor operațiuni:

a) **operațiuni taxabile;**”

“Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau **serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate în beneficiul sau**, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...].”

“Art.155 - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura; (...)

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă; (...).”

Conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de **bunuri si servicii** numai daca sunt indeplinite, **cumulativ, urmatoarele conditii**: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si **sunt efectuate in beneficiul persoanei impozabile**, iar operatiunile au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci **sa si demonstreze** cu documente **ca achizitiile de bunuri si servicii facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective**.

Pe cale de consecinta nu se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor bunuri care nu sunt efectuate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile si pentru operatiuni pentru care nu se justifica realitatea respectivelor servicii.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele societatii X SRL in ceea ce priveste indeplinirea conditiilor privind exercitarea dreptului de deducere, avand in vedere urmatoarele considerente:

Simpla achizitie a unor bunuri de catre o persoana impozabila **nu este suficienta** pentru a demonstra ca acestea sunt in **beneficiul sau** si scopul de a realiza operatiuni taxabile, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ), pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor, de vreme ce are prevazut in obiectul de activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni (...)**." Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii** in folosul operatiunilor impozabile pentru care legea prevede drept de deducere si **in beneficiul persoanei impozabile**.

Se retine faptul ca, nici in sustinerea contestatiei, societatea nu depune niciun inscris care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala referitoare la neacordarea dreptului de deducere, respectiv documente justificative prin care sa demonstreze necesitatea, oportunitatea achizitiei bunurilor respective, desi potrivit art.206 si art.213 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Aplicand cele de mai sus in prezenta speta, se retine ca societatea contestatoare **nu a prezentat organelor fiscale nicio dovada din care sa rezulte ca bunurile au fost achizitionate in beneficiul sau**.

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 56 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrișuri."

"Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au

stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal".

Conform art. 213 alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"(...) Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei".

În conformitate cu prevederile art. 206 alin (1) din același act normativ :

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

d) **dovezile pe care se întemeiază (...);**"

Potrivit art. 65 alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare :

"(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 prevederile legale mai sus menționate, precum și faptul că nu a prezentat justificările necesare privind efectuarea achizițiilor în beneficiul său, propriile afirmații nefiind de natură să infirmе constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de .. lei dedusă din facturile emise de furnizor.

În consecință, contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și nesustenută cu documente pentru TVA în suma de .. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...

3.3. Referitor la accesoriile în suma de .. aferente impozitului pe profit și în suma de .. lei aferente TVA stabilită suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au stabilit corect accesoriile prin decizia de impunere, în condițiile în care la punctul 3.1 și 3.2 al prezentei decizii s-a reținut că fiind datorate debite neachitate la termenele legale.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., Administrația Finanelor Publice sector .. a stabilit în sarcina contribuabilei accesorii, reprezentând majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de .. lei și TVA stabilită suplimentar în suma de .. lei.

În drept, art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevăd:

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

"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.**

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale".

Începând cu data de 1 iulie 2010, majorările de întârziere au fost înlocuite cu dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și

art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificata si completata prin OUG nr. 39/2010:

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

“Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”

“Art. 120¹ (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

Ulterior, incepand cu data de 1 octombrie 2010 au intrat in vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Potrivit dispozitiilor legale sus mentionate pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza accesorii pe perioada cuprinsa intre scadenta si data platii.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., s-au stabilit in sarcina contestatarei obligatii de plata reprezentand TVA in suma de .. lei, asupra carora au fost calculate accesorii aferente in suma de .. lei pentru perioada 25.04.2008-31.10.2010 si impozit pe profit in suma de .. lei asupra careia au fost calculate accesorii aferente in suma de .. lei calculate pentru perioada 25.10.2008-31.10.2010.

Sustinerea contestatarei precum ca *pentru accesoriile in suma de .. lei nu a regasit trimitere la calculul acestora in raportul de inspectie fiscala*, nu poate fi retinuta deoarece la capitolul VII - Anexe - din Raportul de inspectie fiscala nr... se mentioneaza ca raportul cuprinde 22 anexe, din care anexa nr. 9 cuprinde Modul de calcul a impozitului pe profit + calcul accesorii, iar anexa nr. 16 cuprinde Venituri stabilite suplimentar + Situatia TVA + calcul accesorii.

In consecinta, fata de prevederile legale mai sus mentionate si avand in vedere ca stabilirea majorarilor/dobanzilor si penalitatilor de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in sarcina contestatoarei au fost retinute ca fiind datorate obligatii fiscale principale reprezentand TVA si impozit pe profit,

aceasta nedepunand situatii care sa probeze calculul eronat al accesoriilor, urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia si pentru suma de .. lei reprezentand accesorii aferente TVA si . . lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.6, art.7, art.10, art.49, art.56, art.65, art.67 alin. (1), art.80, art.105, art.109, art.119, art.120, art.120¹, art.206 alin. (1), art.213 alin.(1) si art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 51 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 19 alin. (1), art.128, art.137, art.140, art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a), art.150, art. 155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. emisa de Administratia Finantelor Publice a sectorului ..., pentru suma de .. lei, reprezentand:

- .. lei - impozit pe profit;
- .. lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- .. lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ..lei - accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.