



**MINISTERUL FINANTELOR**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală  
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54 int.2036  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.455 /24.11.2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC .X. COM SRL** din .X.,  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.907073/05.07.2011

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. prin adresa nr..X./SIF1/29.06.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/05.07.2011, asupra contestației formulate de **SC .X. COM SRL** din localitatea .X., B-dul X, nr.X, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J12/X/1996, având cod unic de înregistrare X.

**SC .X. COM SRL** este mare contribuabil la data formulării contestației și figurează la poziția X din anexa nr.2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./29.04.2011, întocmită în baza Raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 21.04.2011 de către organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. - Activitatea de inspectie fiscală și privește suma de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - impozit pe profit;**

- .X. lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente TVA;
- .X. lei - impozit pe dividende;
- .X. lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, în raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr..X./29.04.2011, respectiv **13.05.2011**, potrivit semnaturii si stampilei aplicata de contestatoare pe decizia de impunere și de data depunerii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului .X., respectiv **10.06.2011**, conform ștampilei aplicata de Serviciul Registratura al acestei directii pe originalul contestatiei, aflata la dosarul contestatiei.

Constatând ca sunt întrunite condițiile prevazute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC .X. COM SRL**.

**I. SC .X. COM SRL contesta toate sumele stabilite in sarcina sa prin actele administrative atacate pe care le considera nelegale si netemeinice, invocand urmatoarele :**

**A. Societatea invoca nulitatea actelor administrative atacate** pentru incalcarea prevederilor art.98 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completările ulterioare sustinand ca extinderea verificarii pentru o perioada mai mare de 3 ani, respectiv pentru perioada cuprinsa intre 01.04.2003 – 31.12.2007, s-a facut fara temei legal fapt ce a adus prejudicii mari, cuantificate in sumele stabilite pentru perioada anterioara celor 3 ani si accesorii aferente.

Astfel, societatea sustine ca potrivit art.98 din OG nr.92/2003 care reglementeaza perioada supusa inspectiei fiscale, aceasta se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale. Prin exceptie, inspectia fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale (5 ani) daca sunt identificate cel putin una din situatiile expres si limitativ prevazute de textul legii, iar organele de inspectie fiscala nu au identificat niciuna dintre situatiile enumerate expres la art.98 alin.(3) lit.a)- lit.c) din OG nr.92/20003 si ca in situatia in care aceste situatii

ar fi fost identificate, ar fi trebuit mentionate in avizul de inspectie fiscala care trebuia sa cuprinda perioada supusa inspectiei fiscale si temeiul juridic al inspectiei fiscale.

Societatea invoca nulitatea actelor administrative atacate si pentru incalcarea prevederilor art.104 alin.(1), alin.(4) si alin.(5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare intrucat a fost prelungita nejustificat si nelegal durata inspectiei fiscale ceea ce a creat grave prejudicii atat prin conturbarea activitatii societatii in aceasta perioada, cat si prin stabilirea de impozite si taxe suplimentare si accesorii aferente al caror quantum ar fi fost mai mic in cazul finalizarii inspectiei fiscale in termenul legal de 3 luni si nu dupa 2 ani si 6 luni.

Societatea apreciaza suspendarea inspectiei fiscale ca fiind nelegala si abuziva avand in vedere ca in raportul de inspectie fiscala lipsesc trimerile la rezultatele controalelor incrucisate care au fost invocate ca temei al suspendarii si ca inspectia fiscala putea fi finalizata si in absenta acestor demersuri intreprinse.

**B. Pe fondul cauzei, in ceea ce priveste debitele principale si accesoriiile aferente, societatea prezinta urmatoarele argumente:**

**1. Referitor la impozitul pe dividende stabilit suplimentar in suma de .X. lei societatea** considera ca in mod gresit organele de inspectie fiscala au luat in calcul dividendele aferente anului 2001 si anului 2002 care exced perioadei supuse inspectiei fiscale, sume pentru care s-a calculat impozit pe dividende stabilit suplimentar si accesorii aferente, iar in ceea ce priveste dividendele repartizate conform bilantului la 31.12.2004, societatea sustine ca acestea nu au fost ridicate, nefiind platite.

## **2. Referitor la impozitul pe profit**

### **2.1. Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2003:**

Referitor la impozitul pe profit pe **trim.II 2003** societatea contesta suma de **9..X. lei** aferenta facturii fiscale nr..X. din data de 16.04.2003, sustinand ca aceasta factura a fost inregistrata in evidenta contabila cu intarziere in data de 01.05.2003 fiind cuprinsa in total venituri la calculul impozitului pe profit pe trim.II si trim.III 2003, cu toate acestea prin raportul de inspectie fiscala, aferent acestei sume fiind stabilit impozit pe profit suplimentar si accesorii aferente. Astfel, societatea sustine ca factura si implicit trecerea pe venituri impozabile s-a inregistrat la termenul legal pentru stabilirea impozitului pe profit.

Referitor la impozitul pe profit pe **trim. III 2003**, societatea arata ca suma de **.X. lei** reprezinta baza impozabila stabilita suplimentar pentru corectiile efectuate de societate la un numar de 2 facturi fiscale, nr..X./02.07.2003 si nr..X./02.07.2003 emise catre .X. .X., sustinand ca in mod eronat organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul corectiile efectuate in conditiile in care acestea corespundeau in tot cu situatia de fapt, respectiv cu realitatea factica stabilita prin receptie.

Societatea sustine ca la incadrarea acestor sume ca fiind venituri impozabile organul de inspectie fiscala trebuia sa tina seama, in primul rand de starea de fapt si ca acestea nu au indicat articolele din Legea nr.414/2002 pretinse a fi incalcate de societate. In sustinerea cauzei societatea depune in copie facturile corectate sustinand faptul ca sunt justificate corectiile, existand mentiunea «corectat », insotita de semnatura si stampila.

Referitor la impozitul pe profit pe **trimestrul IV 2003** :

**a)** Societatea contesta baza impozabila stabilita suplimentar in suma de **.X. lei** aferenta lipsei unor documente justificative de inregistrare in contabilitate, respectiv factura fiscala aferenta pachetelor de hrana norma 11 inregistrate in contabilitate pe baza de proces-verbal. Societatea sustine ca intrucat a fost devansata data plecarii militarilor romani in Irak, iar la acel moment lipseau din stoc cateva articole din componenta pachetului s-a convenit cu unitatea militara predarea acestora in baza unui proces verbal, fara a se elibera o factura care sa ateste aceasta livrare catre contestatoare.

Societatea invoca in sustinerea cauzei si prezinta procesul verbal semnat de parti ce a stat la baza intocmirii notei contabile si sustine ca prin aceasta se recunoaste faptul ca valoarea facturata nu corespunde cu realitatea, plata facturii fiind diminuata cu valoarea procesului verbal, sumele achitate corespunzand cu cele facturate din care se scade valoarea procesului verbal.

Societatea sustine ca produsele au fost livrate contestatoarei fiind preluate cu titlu de material client conform Contractului privind livrarea de complete cu preluarea produselor existente in UM .X. .X., contravaloarea acestora fiind scazuta din pretul total al completului de hrana .

**b)** Societatea contesta suma de **.X. lei** stabilita la punctul k) din raportul de inspectie fiscala, aratand ca este gresita interpretarea organelor de inspectie fiscala deoarece cheltuiala respectiva a existat in fapt si chiar daca cheltuiala este considerata nedeductibila la calculul impozitului pe profit pentru trim. IV 2003, trebuia considerata ca o pierdere fiscala pentru perioada anterioara, dar luata in calcul la stabilirea impozitului pe profit pentru trim IV 2003.

**c)** Societatea contesta suma de **X lei** stabilita la punctul m) din raportul de inspectie fiscala pe motivul ca suma respectiva reprezinta diferenta dintre pretul de achizitie si cel de vanzare mai mic, sustinand faptul ca nerespectarea

prevederilor art.19 din OG nr.99/2000 invocat de organele de inspectie fiscala reglementeaza modul cum sunt comercializate produsele pe piata, nerespectarea prevederilor acestui act normativ se sanctioneaza cu amenda, nicidecum cu considerarea ca nedeductibile a diferentelor dintre pretul de achizitie si cel de vanzare. Prin urmare aceasta sustine ca debitul suplimentar in suma de **X lei** si accesoriile aferente, nu se justifica.

**d)** Societatea contesta suma de .X. lei considerata de organul fiscal ca fiind investitie efectuate la imobilul – hala confectii situata in localitatea .X., sustinand ca acele lucrari sunt simple reparatii fiind amenajari necesare si utile pentru functionarea normala a imobilului (in parametrii initiali) astfel incat imobilul sa poata fi folosit conform destinatiei sale economice.

Societatea invoca contractul de lucrari nr..X./2003 si anexele la acesta sustinand ca s-au efectuat doar lucrari de amenajare hala confectii pentru acest imobil, nemodificandu-se in mod esential structura constructiei preluate sau destinatia acesteia.

## **2.2. Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2004 :**

Societatea contesta suma de **.X. lei** cu care s-a majorat baza impozabila pe **trim.I 2004**, sustinand ca lucrarile efectuate la imobilul situat in B-dul X nr.X nu sunt lucrari de investitii deoarece aceste amenajari sunt necesare si utile pentru functionarea normala a imobilului (in parametrii initiali) astfel incat imobilul sa poata fi folosit si sa nu se deprecieze (situatia fiind aceeaasi ca si in cazul imobilului din .X.).

Societatea contesta suma de **.X. lei** cu care s-a majorat baza impozabila pe **trim.II 2004** reprezentand executia proiectului de incalzire centrala si apa calda la imobilul situat in B-dul X nr.X, sustinand ca aceste lucrari au fost necesare bunei functionari a sediului social si nu reprezinta investitii.

De asemenea, societatea contesta suma de **.X. lei** cu care s-a majorat baza impozabila pe **trim.III 2004** reprezentand lucrari de instalatii sanitare, incalzire, canalizare la imobilul situat in B-dul X nr. X, sustinand ca acestea au fost necesare bunei functionari a sediului social si nu reprezinta investitii.

Referitor la **trim.IV 2004** societatea contesta suma de **.X. lei** reprezentand lucrari de instalatii la imobilul situat in B-dul X nr.X, sustinand ca acestea au fost necesare bunei functionari a sediului social si nu reprezinta investitii.

## **2.3. Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2005:**

Societatea contesta suma de **.X. lei** cu care s-a majorat baza impozabila pe **trim.II 2005** reprezentand contravaloarea materialelor de constructii pentru cladirea situata pe B-dul .X. nr.X sustinand ca acestea au fost utilizate pentru buna functionare a sediului social si nu reprezinta investitii.

Societatea contesta suma de **.X. lei** reprezentand contravaloarea facturii fiscale nr..X. din 13.08.2005 emisa de contestatoare si anulata de aceasta cu a carei contravaloare organele de inspectie fiscala au majorat veniturile impozabile si au stabilit impozit pe profit in suma de **.X. lei si TVA in suma de .X. lei** intrucat factura a fost anulata de catre contestatoare fara a putea prezenta cele trei exemplare anulate ale facturii, sustinand ca aceste obligatii fiscale au fost stabilite in mod nejustificat si abuziv fara respectarea Codului de procedura fiscala privind starea de fapt a acestei spete.

Societatea mentioneaza ca a pierdut respectivul bloc de facturi, dar a prezentat factura in cauza organelor de inspectie fiscala si ca pentru stabilirea starii de fapt acestea aveau obligatia efectuarii unui control incrucisat la SC .X. SRL unde s-ar fi constatat ca aceasta factura nu a fost inregistrata.

Societatea contesta suma de **.X. lei** reprezentand lucrari gard, pavaj curte, fundatie gard si gresie pentru imobilul situat pe B-dul .X. nr.X, sustinand ca nereferindu-se la amenajarea completa a imobilului asa cum este eronat apreciat de catre organul fiscal, nu constituie o investitie care majoreaza valoarea imobilului.

#### **2.4. Cu privire la impozitul pe profit aferent anului 2006 :**

Societatea contesta suma de **.X. lei** reprezentand cheltuiala stabilita de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila fiscal pe **trim.III si trim.IV 2006** intrucat nu s-a prezentat exemplarul original al facturilor fiscale nr..X./03.07.2006 si nr. .X./15.09.2006, sustinand ca temeiul legal invocat, respectiv art.21 alin.(4) lit.f) Titlul II din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal este abuziv interpretat de organele de inspectie fiscala intrucat niciunde in cuprinsul lui si nici in normele de aplicare ale acestei legi nu se face referire la originalul acestui document. Societatea mentioneaza ca a solicitat reconstituirea documentelor si prezinta in sustinerea cauzei copii ale acestor facturi reconstituite emise de catre societatile emitente, respectiv SC .X.SRL si SC .X. SRL.

Din aceleasi considerente societatea contesta si suma de **.X. lei** stabilita drept cheltuiala nedeductibila fiscal pe **anul 2007** provenita din inregistrarea in contabilitate a facturilor fiscale nr..X./15.06.2007 si nr..X./15.06.2007 fara a exista exemplarul original al documentelor, anexand copii dupa documentele reconstituite.

Totodata societatea considera ca si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi ce au fost reconstituite, in suma totala de .X. lei a fost stabilita eronat, incadrarea la impozitul pe profit fiind extinsa in mod nejustificat si la TVA.

Pe anul 2006 societatea contesta si suma de **.X. lei** inregistrata in baza facturii fiscale nr..X./13.06.2006 emisa de SC .X. SRL sustinand ca reprezinta

contravaloarea unui gard pentru imprejmuirea unui teren al societatii din alta localitate si nu pentru imprejmuirea cladirii din B-dul .X. nr.X cum au considerat organele de inspectie fiscala si ca aceasta lucrare nu poate fi incadrata ca investitie.

### 3. Referitor la TVA

a) Societatea contesta suma de **.X. lei** reprezentand TVA aferenta facturii fiscale nr..X. din 16.04.2003 sustinand ca aceasta factura a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii in luna mai 2003 cu o intarziere de o luna de zile si ca aferent acesteia datoreaza doar majorari de intarziere pentru o luna de zile si nu intreg debitul si majorari aferente pana la zi, mentionand ca anexeaza Nota contabila privind inregistrarea facturii respective.

b) Societatea contesta suma de **.X. lei** colectata suplimentar de echipa de inspectie fiscala ca urmare a corectiilor efectuate la facturile fiscale nr. .X./02.07.2003 si nr .X./02.07.2003 emise catre UM .X. .X., facturi corectate cu creionul sustinand ca acestea corespundeau in tot cu situatia de fapt, respectiv cu realitatea factica stabilita la receptie. Societatea sustine ca, chiar daca corectiile efectuate nu au respectat modalitatea legala de corectie a unei facturi, sanctiunea prevazuta de lege nu se refera la colectarea suplimentara de TVA.

c) Societatea contesta calculul majorarilor de intarziere aferente TVA dedusa cu factura fiscala nr..X./31.07.2003 stornata ulterior in data de 19.02.2004 cu factura fiscala nr..X., deoarece nu s-a realizat valoarea contractului cu SC .X. SRL, sustinand ca eronata interpretarea organelor de inspectie fiscala intrucat la data deducerii societatea nu avea de unde sa stie ca, ulterior contractul nu se va realiza, deducerea TVA la data respectiva fiind justificata, existand document justificativ.

d) Societatea contesta TVA in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr. .X./13.08.2005, factura anulata fara a exista cele trei exemplare, sustinand ca aceasta obligatie fiscala a fost stabilita in mod nejustificat si abuziv fara respectarea Codului de procedura fiscala privind starea de fapt a acestei spete.

Societatea mentioneaza ca a pierdut respectivul bloc de facturi, dar a prezentat factura in cauza organelor de inspectie fiscala si ca pentru stabilirea starii de fapt acestea aveau obligatia efectuarii unui control incrucisat la SC .X. SRL

Societatea arata ca a prezentat organelor de inspectie fiscala o adresa din partea SC .X. SRL din care reiese ca aceasta nu a inregistrat factura in cauza.

e) Societate contesta TVA in suma de **.X. lei** sustinand ca in cauza este vorba de doua facturi emise catre SC **.X. .X. SRL** reprezentand avansurile facturate in regim de „taxare inversa” pentru apartamente ce ar fi intrat ulterior in posesia SC **.X. SRL**, apartamentele respective urmand a fi construite de catre SC **.X. SA**. Societatea considera ca nu este relevant faptul ca nu a detinut autorizatia de constructii si nici faptul ca SC **.X. .X. SRL** ar fi solicitat ulterior restituirea avansului.

Societatea sustine ca organul de inspectie fiscala a colectat TVA la suma inscrisa in factura, corect ar fi fost ca TVA stabilita suplimentar sa fie dedusa din suma ce a fost incasata drept avans respectiv suma de **.X. lei** si **.X. lei** nu aplicand cota de TVA la valoarea incasata care difera de cea facturata.

Avand in vedere cele mentionate, societatea solicita anulara sumelor stabilite nelegal, precum si a accesoriilor aferente.

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2011 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiunile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr..**X./29.04.2011** organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului **.X.** au constatat si stabilit pe perioada verificata, urmatoarele:**

### **1. Cu privire la impozitul pe dividende**

Conform procesului verbal nr..**X./06.06.2003**, la 31.03.2003 societatea inregistreaza in soldul contului 457 "Dividende de plata", dividende in suma de **.X. lei**, reprezentand dividende nete ramase de ridicat aferente anului 2001 si dividende brute aferente anului 2002 in suma de **.X. lei**. Dupa inregistrarea impozitului calculat suplimentar prin procesul verbal mai sus mentionat, in suma de **.X. lei**, soldul dividendelor nete aferente anului 2001 ramase de ridicat sunt in suma de **.X. lei**. In Anexa 1 la raportul de inspectie fiscala contestat este prezentat modul de ridicare al dividendelor nete aferente anului 2001 iar in Anexa 2 este prezentat modul de ridicare al dividendelor aferente repartizarii din bilantul contabil incheiat la 31.12.2002 in suma de **.X. lei**.

Urmare verificarilor efectuate, s-a constatat faptul ca unitatea nu a calculat, inregistrat si virat impozitul pe dividende datorat bugetului de stat. Conform prevederilor art.2 din OG 26/1995 privind impozitul pe dividende, organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe dividende datorat bugetului de stat stabilit suplimentar, aferent bilantul contabil incheiat la 31.12.2002, in cota de 10% din suma de **.X. lei**.

In anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala este prezentat modul de ridicare al dividendelor pentru perioada 05.08.2003-19.03.2004. Pentru necalcularea,



neinregistrarea si nevirarea impozitului pe dividende datorat bugetului de stat, conform prevederilor art. 2 din OG nr.26/1995 privind impozitul pe dividende, organele de inspectie fiscala au calculat si stabilit un impozit pe dividende suplimentar, aferent dividendelor nete ridicate pana la 31.12.2003, in suma de .X. lei, iar conform prevederilor art. 36 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada 01.01.2004-19.03.2004 impozitul pe dividende stabilit suplimentar este in suma de .X. lei. Dividendele nete ridicate in suma de .X. lei cu un impozit pe dividende aferent in suma de .X. lei au fost diminuate din dividendele brute in suma de .X. lei - anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Conform bilantului contabil intocmit la 31.12.2004 SC .X. Com SRL repartizeaza la dividende suma de 1.X. lei. Unitatea repartizeaza la dividende suma de .X. lei cu nota contabila din 30.04.2005. In anexa nr. 4 este prezentat modul de ridicare al dividendelor pana la 31.12.2007, echipa de control stabilind un impozit pe dividende calculat suplimentar, conform prevederilor art. 36 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, in suma de **.X. lei**. Impozitul pe dividende calculat cumulat, aferent repartizarii efectuate este in suma de .X. lei. La data de 31.12.2007 soldul dividendelor nete ramase de ridicat este in suma de .X. lei.

Urmare a celor mentionate mai sus echipa de control a stabilit un impozit pe dividende suplimentar in suma de **.X. lei**.

Conform prevederilor art. 13 din OG nr.11/1996 in vigoare pe perioada 01.04.2003-31.12.2003 si prevederilor art. 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost calculate majorari de intarziere, in suma totala de **.X. lei**, pana la data de 21.04.2011.

Conform prevederilor art.13<sup>1</sup> din OG nr.26/2001 privind modificarea OG 11/1996 si a pct. 15<sup>6</sup> din Legea nr.210/2005, echipa de inspectie fiscala a calculat penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

Conform prevederilor art.13<sup>1</sup> din OG nr.26/2001 privind modificarea OG 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, echipa de inspectie fiscala a calculat penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

Conform prevederilor art. 120<sup>1</sup> lit. c) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală pentru debitele stabilite suplimentar a fost calculata penalitatea de intarziere in cota de 15% astfel  $.X. * 15\% = .X. lei$ .

## **2. Cu privire la impozitul pe profit**

### **2.1. Anul 2003**

Pe trim.II 2003, echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **.X. lei**, cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **.X. lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din:

a) **-.X. lei** reprezinta cheltuiala deductibila acordata de echipa de inspectie fiscala ca urmare a modului de amortizare a mijlocului fix .X. S 320.

b) **.X. lei** suma ce a fost considerata eronat de catre agentul economic ca si venit neimpozabil si scazuta din profitul impozabil.

c) **.X. lei** cheltuieli nedeductibile reprezentand majorari de intarziere aferente neachitarii la scadenta a obligatiilor fata de bugetul de stat.

d) **.X. lei** reprezentand venit impozabil aferent facturii fiscale nr..X./16.04.2003 emisa catre SC .X.SRL, factura neinregistrata in contabilitate si jurnalul de vanzari pentru luna aprilie 2003, fiind incalcate prevederile art.7 alin.1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Modul de calcul al impozitului pe profit stabilit de catre echipa de inspectie fiscala pentru trim. II 2003 este prezentat in Anexa nr.17 la raportul de inspectie fiscala.

### Trimestrul III 2003

Pe trim. III 2003, echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **.X. lei**, cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **.X. lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din:

a) **.X. lei** venit impozabil explicat la trim II 2003

b) **.X. lei** cheltuieli cu amortizarea imobilului situat in loc. .X.

c) **.X. lei** cheltuiala nedeductibila stabilita ca urmare a modului de amortizare a mijlocului fix .X. S 320

d) **.X. lei** cheltuieli nedeductibile reprezentand majorari de intarziere aferente neachitarii la scadenta a obligatiilor fata de bugetul de stat

e) **.X. lei** venituri aferente trim. III si trim. IV 2003 conform facturii fiscale nr. .X./02.07.2003 emisa catre UM .X. .X..

Factura fiscala nr..X./02.07.2003 a fost emisa catre UM .X. .X. la o valoare initiala de .X. lei din care TVA .X. lei. Ulterior, prin corectie cu creionul pe factura, a fost modificata valoarea inscrisa initial, la valoarea de .X. lei din care TVA .X. lei (anexa 16). Astfel, s-a constatat ca au fost incalcate prevederile art.2 din Legea nr.82/1991.

f) **.X. lei** venituri aferente trim.III si trim.IV 2003 conform facturii fiscale .X./02.07.2003 .

Factura fiscala nr..X./02.07.2003 emisa catre UM .X. .X. a fost completata la o valoare initiala de .X. lei din care TVA .X. lei, ulterior prin corectie cu creionul pe factura a fost modificata valoarea inscrisa initial, la valoarea de .X. lei din care TVA .X. lei (anexa 17), incalcanandu-se astfel prevederile art.2 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, explicatia data de reprezentantul societatii fiind aceea ca aceasta corectie a fost efectuata conform specificatiei intocmita in momentul receptiei.

g) **.X. lei** conform Notei contabile nr..X./31.12.2003 prin care SC .X. Com SRL a inregistrat pe venituri discounturile de la furnizori (.X. SA)

h) **.X. lei** conform facturii fiscale nr..X./30.09.2003 si a facturii fiscale nr. .X./30.09.2003 reprezentand „avans executie lucrari”.

i) **.X. lei** provine din faptul ca in luna iulie 2003 unitatea inregistreaza pe cheltuieli aceasta suma reprezentand contravaloarea unor servicii turistice din Turcia, aferente facturii fiscale nr. .X./15.07.2003.

j) **X lei** conform facturii fiscale nr..X./30.09.2003 inregistrata in contabilitate in luna octombrie 2003 si nu in perioada la care se refera, incalcandu-se astfel prevederile art.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

Modul de calcul al impozitului pe profit stabilit suplimentar de catre echipa de inspectie fiscala pentru trim. III 2003 este prezentat in Anexa nr.19 la Raportul de inspectie fiscala.

#### Trimestrul IV 2003

Pe trim.IV 2003 a fost stabilita de catre echipa de inspectie fiscala o diferenta de profit impozabil in suma de **.X. lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **.X. lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar este format din urmatoarele sume:

a) **.X. lei** prezentata la trim. III 2003

b) **.X. lei** prezentate la trim. III 2003

c) **.X. lei** prezentata la trim. III 2003

d) **.X. lei** prezentata la trim. III 2003

e) **.X. lei** cheltuieli cu amortizarea mijlocului fix .X. S430 .

f) **.X. lei** cheltuieli cu amortizarea mijlocului fix .X. S320

g) **.X. lei**, h) **X lei** si i) **.X. lei** cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand amortizare suplimentara in cota de 20% din valoarea unor imobile situate in .X. si in .X. .X. .

j) **.X. lei** cheltuiala inregistrata de societate in luna decembrie 2003, prin NC nr.1 "omis inregistrare PV Predare-Primire" .

k) **.X. lei** cu privire la care s-a constatat ca SC .X. Com SRL inregistreaza pe cheltuieli factura fiscala nr..X./24.08.2002 cu NC .X..X./31.12.2003. In baza prevederilor art.19 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal aceasta suma a fost considerata de catre echipa de inspectie fiscala ca fiind o cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit pentru trim IV 2003.

l) **.X. lei** diferenta venituri neinregistrate la perioada in care a fost emisa factura nr. .X./09.10.2003 de catre DSP .X.

m) **X lei** reprezinta diferenta intre pretul de achizitie si cel de vanzare al produselor vandute conform facturii fiscale nr..X./18.12.2003. Deoarece prin aceasta factura au fost vandute produse sub pretul de achizitie, organele de inspectie fiscala au considerat ca au fost incalcate prevederile art.19 din OG

99/2000 privind comercializarea produselor (varianta 22.03.2003) motiv pentru care au reîntregit profitul impozabil cu suma de X lei.

n).X. lei reprezentând contravaloarea facturilor fiscale nr. .X./28.11.2003, nr..X./28.11.2003 și nr..X./28.11.2003 emise de furnizorul SC .X. SRL conform contractului de execuție lucrări nr..X./26.08.2003, având ca obiect amenajare hală confecții situată în loc .X. str. .X. fn, înregistrate de Sc .X. Com SRL pe cheltuieli cu prestațiile de servicii în contul 628.

Intrucât lucrările efectuate de către societate reprezintă lucrări de investiții deoarece se referă la amenajarea completă a unui imobil și nu la mici lucrări de reparații, organele de inspecție fiscală au încadrat aceste cheltuieli drept investiții și au stabilit ca nedeductibilă suma de .X. lei în baza prevederilor pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG 54/1997. Modul de calcul al impozitului pe profit stabilit de către echipa de inspecție fiscală pentru trim. IV 2003 este prezentat în Anexa nr.21 la Raportul de inspecție fiscală.

## **2.3 Anul 2004**

### Trimestrul I 2004

Pe trim.I 2004 a fost stabilită de către echipa de inspecție fiscală o diferență de profit impozabil în suma de - X lei cu o diferență negativă de impozit pe profit în suma de – X lei. Diferența negativă stabilită de către echipa de inspecție provine din:

- a) **.X. lei** cheltuieli cu amortizarea autoturismului marca .X. S430
- b) **-.X.** cheltuieli cu recalcularea amortizării autoturismului marca .X. S 320 la vânzarea acestuia în ianuarie 2004
- c) **.X. lei** cheltuiela nedeductibilă rezultată din recalcularea amortizării imobilului situat în .X. .X. B-dul .X. nr.16, pentru trim.I
- d) **-.X. lei** cheltuiela cu amortizarea imobilului situat în .X. acordată de echipa de control ca urmare a recalculării amortizării, pentru trim.I 2004.
- e) **-.X. lei** – diferența venituri aferente facturii fiscale nr. .X./09.10.2003 emisă către DSP .X.
- f) **.X. lei** cheltuieli de investiții înregistrate de SC .X. Com SRL direct pe cheltuieli, în contul 628, conform facturii fiscale nr..X./23.02.2004 emisă de SC .X. SRL, în baza Contractului de execuție lucrări nr. .X./16.10.2003, având ca obiect execuția de lucrări de construcții la imobilul situat în B-dul .X. nr.16, lucrările efectuate de către societate reprezentând lucrări de investiții deoarece se referă la amenajarea completă a unui imobil și nu la mici lucrări de reparații.

Având în vedere faptul că agentul economic a înregistrat pe cheltuieli curente investițiile efectuate în valoare totală de .X. lei, echipa de inspecție fiscală a considerat această cheltuielă ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe

profit pentru trim.I 2004 intrucat s-au incalcat prevederile pct.7 lit.d) din HG 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG 54/1997.

#### Trimestrul II 2004

Pe trim.II 2004 a fost stabilita de catre echipa de inspectie fiscala o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei**, cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar se compune din urmatoarele sume:

- a) **.X. lei** prezentata la trim. I 2004,
- b) **-.X. lei** prezentata la trim I 2004,
- c) **.X. lei** cheltuiala nedeductibila cu amortizarea aferenta imobilului situat in .X. .X. B-dul .X. nr. 16,
- d) **-.X. lei** cheltuiala cu amortizarea imobilului situat in .X. acordata de echipa de inspectie fiscala ca urmare a recalcularii amortizarii, pentru trim.II 2004.
- e) **-.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- f) **.X. lei** conform Notei contabile nr..X./03.05.2004, prin care SC .X. Com SRL in baza unui PV de corectare, aferent facturii fiscale nr. X/21.06.2003 avand ca beneficiar UM .X. .X., storneaza de pe venituri aceasta suma ca urmare a unor corectii care se vor efectua si pe facturi.  
Echipa de inspectie nu a luat in calcul aceasta nota contabila si a recalculat profitul impozabil.

g) **X lei** conform Notei contabile nr.X/01.06.2004, prin care SC .X. Com SRL in baza unui PV de corectare, aferent facturii fiscale nr. .X./24.10.2003 avand ca beneficiar UM .X. .X., storneaza de pe venituri aceasta suma contrar prevederilor art.6 alin. 1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, nota contabila nereprezentand un document justificativ in baza caruia se inregistreaza in evidenta contabila o operatiune economico-financiara.

h) **X lei**, i) **X lei**, j) **.X. lei** explicate la trim. I 2004

k) **.X. lei** conform facturilor fiscale nr..X./07.06.2004, nr. .X./23.06.2004 si nr. .X./30.06.2004 emise de SC .X. SRL conform Contractului de executie lucrari nr..X./16.10.2003, avand ca obiect executia de lucrari de instalatii sanitare, incalzire si canalizare la imobilul situat in B-dul .X. nr.16 si Contractului de executie lucrari nr..X./16.10.2003, avand ca obiect executia proiectului de incalzire centrala si pregatire apa calda menajera la imobilul situat in B-dul .X. nr.X, considerate drept cheltuieli nedeductibile in baza prevederilor pct.7 lit. d) din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG 54/1997 intrucat lucrarile efectuate

de catre societate reprezinta lucrari de investitii deoarece se refera la amenajarea completa a unui imobil si nu la mici lucrari de reparatii.

#### Trimestrul III 2004

Pe trim.III 2004 echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din:

- a) **.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- b) **-.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- c) **.X. lei** prezentata la trim. II 2004.
- d) **X lei** prezentata la trim. II 2004.
- e) **X lei** cheltuiala nedeductibila aferenta amortizarii imobilului situat in .X. X B-dul .X. nr.16,
- f) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.,
- g) **-.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- h) **.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- i) **.X. lei** prezentata la trim. II 2004.

j) **.X. lei** cheltuieli nedeductibile fiscal conform facturilor fiscale nr..X./14.07.2004, nr. X/30.07.2004, nr.X/31.08.2004, nr.X/22.09.2004 nr. X/22.09.2004 emise de SC .X. SRL si nr.X/29.09.2004 emise in baza Contractului de executie lucrari nr.X/16.10.2003 si Contractului de executie lucrari nr..X./16.10.2003, avand ca obiect executia de lucrari de constructii la imobilul situat in B-dul .X. nr.16 in baza prevederilor pct.7 lit. d) din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG 54/1997, lucrari de investitii inregistrate de societate pe cheltuieli cu reparatiile.

#### Trimestrul IV 2004

Pe trim. IV 2004 a fost stabilita de catre echipa de inspectie o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei** . Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din:

- a) **.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- b) **-.X. lei** prezentata la trim. I 2004
- c) **X lei** cheltuiala nedeductibila
- d) **-X lei** cheltuiala nedeductibila cu amortizarea
- e) **-.X. lei** prezentata la trim. I 2004.
- f) **.X. lei** prezentata la trim. II 2004.

g) **X lei** prezentata la trim. II 2004.

h) .X. lei prezentata la trim. I 2004.

i) .X. lei prezentata la trim. II 2004.

j) .X. lei prezentata la trim. III 2004.

k) X lei conform facturilor fiscale nr.X/08.10.2004, furnizor SC X SRL, nr. X/08.12.2004 furnizor SC X SRL.

Conform contractului nr.20/10.09.2004 si a facturii fiscale nr. .X./08.10.2004, SC .X. Com SRL inregistreaza pe cheltuieli (in contul 628) suma de X lei reprezentand executie instalatie incalzire sediu pentru cladirea din B-dul .X. nr.X. Conform facturii fiscale nr. X/08.12.2004, SC .X. Com SRL inregistreaza pe cheltuieli (in contul 628) suma de X lei, reprezentand executie instalatii pentru cladirea din B-dul .X. nr.X.

In baza prevederilor pct.7 lit.d) din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG 54/1997 lucrarile efectuate de catre societate au fost incadrate drept lucrari de investitii deoarece se refera la amenajarea completa a unui imobil si nu la mici lucrari de reparatii, motiv pentru care au fost considerate de organele de inspectie fiscala drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit pentru trim. IV 2004.

l) - **.X. lei** reprezentand corectie la facturile fiscale nr. .X./30.09.2003 si nr.X/30.09.2003 reprezentand „avans executie lucrari”.

## **2.4. Anul 2005**

### Trimestrul I 2005

Pe trim.I 2005 echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta negativa de impozit pe profit dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata in suma de **-X lei**. Diferenta negativa provine din :

a) **.X. lei** cheltuiala nedeductibila fiscal

b) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X..

### Trimestrul II 2005

Pe trim.II 2005 a fost stabilita o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**. Aceasta diferenta provine din:

a) **X lei** cheltuieli nedeductibile cu amortizarea imobilului situat in .X. .X. B-dul .X. nr.X

b) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de inspectie fiscala aferenta imobilului situat in .X.

c) **.X. lei** cheltuieli inregistrate in contul 602, prin Nota contabila/30.06.2005, reprezentand materiale de constructii pentru cladirea din B-dul .X. nr.X stabilite ca nedeductibile in baza prevederilor pct. 7 lit. d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG nr.54/1997.

#### Trimestrul III 2005

Pe trim III 2005 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei**, cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

a) **X lei** cheltuiala nedeductibila aferenta amortizarii imobilului situat in .X. B-dul .X. nr.X

b) – **X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de inspectie fiscala aferenta imobilului situat in .X.

c) **.X. lei** - societatea nu a inregistrat la venituri in luna august 2005 suma de .X. lei conform facturii fiscale nr..X./13.08.2005. Aceasta factura a fost anulata de catre agentul economic dar acesta nu a prezentat echipei de inspectie cele trei exemplare anulate ale facturii. La discutia finala agentul economic precizeaza ca nu gaseste blocul de facturi si nici exemplarul albastru al facturii anulate, iar ulterior discutiei finale s-a prezentat o adresa din partea societatii SC .X. SRL in care se precizeaza ca respectiva factura nu se regaseste in jurnalul de cumparari aferent lunii august 2005 al acestei societati.

Echipa de inspectie considera ca au fost incalcate prevederile art.19 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art.11 alin. (1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6, art.10 si art.11 din anexa 1B la HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, intrucat pentru a fi anulata o factura, societatea trebuia sa detina toate cele 3 exemplare ale facturii anulate.

d) **.X. lei** prezentata la trim. II 2005.

#### Trimestrul IV 2005

Aferent trim.IV 2005 a fost stabilita o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din:

a) **.X. lei** prezentata la trim. II 2005.



b) **.X. lei** conform facturilor fiscale nr. X/17.10.2005 furnizor CVB, nr..X./18.11.2005 furnizor SC X. SRL, nr. .X./21.11.2005 furnizor SC XX. SRL, nr. .X./28.12.2005 furnizor SC X SRL.

Conform facturii fiscale nr. .X./17.10.2005 furnizor CVB, SC .X. Com SRL inregistreaza pe cheltuieli (in contul 628) suma de X lei, reprezentand lucrari gard pentru cladirea din B-dul .X. nr.X. Conform facturii fiscale nr..X./18.11.2005 furnizor SC X. SRL si nr.X/721.11.2005 furnizor SC X SRL, SC .X. SRL inregistreaza pe cheltuieli in contul 628 suma de X lei reprezentand lucrari pavaj curte, fundatie gard pentru cladirea din B-dul .X. nr.X. Conform facturii fiscale nr..X./28.12.2005 furnizor SC X SRL, SC .X. SRL inregistreaza pe cheltuieli in contul 628 suma de X lei reprezentand gresie pentru cladirea din B-dul .X. nr.X.

Conform prevederilor pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG nr.54/1997 lucrarile efectuate de catre societate reprezinta lucrari de investitii deoarece se refera la amenajarea completa a unui imobil si nu la mici lucrari de reparatii.

Avand in vedere faptul ca agentul economic a inregistrat pe cheltuieli investitiile efectuate in valoare totala de .X. lei, echipa de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997, cheltuiala in valoare de .X. lei fiind considerata o cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit pentru trim. IV 2005.

c) **X lei** cheltuiala nedeductibila aferenta amortizarii imobilului situat in .X. .X. B-dul .X. nr.X.

d) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.

e) **.X. lei** prezentata la trim. III 2005.

Modul de calcul al impozitului pe profit stabilit de catre echipa de control pentru trim. IV 2005 este prezentat in Anexa nr.37 la raportul de inspectie fiscala.

## **2.5. Anul 2006**

### Trimestrul I 2006

Pe trim.I 2006 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**.

a) **.X. lei** cheltuiala nedeductibila aferenta amortizarii imobilului situat in .X. X B-dul .X. nr.X

b) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de inspectie fiscala aferenta imobilului situat in .X.

c) **X lei** , d) **X lei**, e) **X lei** - cheltuieli nedeductibile fiscal

f) **X lei** si g) **X lei** venituri impozabile

h) **X lei** diferenta de rezerva legala calculata eronat de catre agentul economic.

#### Trimestrul II 2006

Pe trim.II 2006 a fost stabilita o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei**, cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**.

Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

- a) **X lei**, c) **X lei**, e) **X lei** cheltuieli nedeductibile
- b) **-X lei** cheltuiala deductibila cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.
- d) **X lei** venituri neinregistrate la data facturarii
- f) **.X. lei** cheltuieli de investitii conform facturii fiscale nr. .X./13.06.2006 furnizor SC .X. SRL, reprezentand imprejmuire gard pentru cladirea din B-dul .X. nr.X inregistrata pe cheltuieli deductibile prin incalcarea prevederilor pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG nr.54/1997 in conditiile in care lucrarile efectuate de catre societate reprezinta lucrari de investitii deoarece se refera la amenajarea completa a unui imobil si nu la mici lucrari de reparatii.

#### Trimestrul III 2006

Pe trim.III 2006 a fost stabilita o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei**, cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

- a) **.X. lei** prezentata la trim. II 2006.
- b) **X lei** reprezinta cheltuiala nedeductibila aferenta amortizarii imobilului situat in .X. .X. B-dul .X. nr.X
- c) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.
- d) **X lei** cheltuiala nedeductibila aferenta achizitiei cu Factura fiscala nr. X/05.12.2005 a unui ceas de mana
- e) **X lei**: prezentata la trim. II 2006.
- f) **X lei**: cheltuieli cu perisabilitatile peste limita maxima admisa
- g) **.X. lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in baza facturilor fiscale nr. .X./03.07.2006, furnizor SC .X. SRL si nr. .X./15.09.2006, furnizor SC .X.SRL, fara a detine exemplarul original al documentelor mai sus mentionate. Aceasta suma a fost considerata de echipa de inspectie fiscala cheltuiala nedeductibila fiscal in baza prevederilor art. 21 alin.(4) lit.f) Titlul II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

### Trimestrul IV 2006

Pe trim.IV 2006 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit, dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata, in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din:

a) **X lei** cheltuiala nedeductibila aferenta amortizarii imobilului situat in .X. B-dul .X. nr.X

b) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.

c) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada ianuarie – decembrie 2006, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/05.12.2005 a unui ceas de mana.

d) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada octombrie – decembrie 2006, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/28.09.2006 a unui ATV.

e) **X lei** cheltuieli cu perisabilitatile peste limita maxim admisa de lege

f) **.X. lei** prezentata la trim. II 2006.

g) **.X. lei** prezentati la trim. III 2006.

h) **X lei** reprezentand cheltuiala nedeductibila aferenta mijlocului fix .X. S 430, vandut fara ca acesta sa fie valorificat prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.

## **2.6. Anul 2007**

### Trimestrul I 2007

Pe trim. I 2007 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

a) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.

b) **-X lei** cheltuiala cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X. ca urmare a recalcularii de catre echipa de control a modului de amortizare, pentru trim I 2007

c) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada ianuarie – martie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/05.12.2005 a unui ceas de mana.

d) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada octombrie – martie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/28.09.2006 a unui ATV.

e) **X lei** cheltuiala cu perisabilitatile

### Trimestrul II 2007

Pe trim. II 2007 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

a) **-X lei** cheltuiala deductibila acordata de echipa de control ca urmare a recalcularii de catre aceasta a amortizarii imobilului situat in .X. X B-dul .X. nr.16

b) **-X lei** cheltuiala deductibila cu amortizarea acordata de echipa de control aferenta imobilului situat in .X.

c) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada ianuarie – iunie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/05.12.2005 a unui ceas de mana.

d) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada octombrie – iunie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/28.09.2006 a unui ATV.

E **X lei** cheltuiala nedeductibila cu perisabilitatile

f) **.X. lei** cheltuiala inregistrata in contabilitate cu facturile fiscale nr. .X./15.06.2007 si nr..X./15.06.2007 fara a exista exemplarul original al documentului justificativ. Aceasta suma este considerata de catre echipa de inspectie o cheltuiala ca nedeductibila fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit.f) Titlul II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

### Trimestrul III 2007

Pe trim.III 2007 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

a) **-X lei** cheltuiala deductibila acordata de echipa de inspectie fiscala ca urmare a recalcularii de catre aceasta a amortizarii imobilului situat in .X. X B-dul .X. nr.X

b) **-X lei** cheltuiala deductibila cu amortizarea acordata de echipa de inspectie fiscala aferenta imobilului situat in .X. ca urmare a recalcularii acesteia

c) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada ianuarie – iunie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/05.12.2005 a unui ceas de mana.

d) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada octombrie – iunie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/28.09.2006 a unui ATV.

e) **X lei** cheltuiala nedeductibila cu perisabilitatile

f) **.X. lei** explicati la tim.II 2007.

### Trimestrul IV 2007

Pe trim.IV 2007 s-a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de **X lei** cu o diferenta suplimentara de impozit pe profit dupa diminuarea acestuia cu sponsorizarea calculata si acordata in suma de **X lei**. Profitul impozabil stabilit suplimentar provine din :

- a) **X lei** cheltuieli nedeductibile cu perisabilitatile
- b) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada ianuarie – iunie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/05.12.2005 a unui ceas de mana.
- c) **X lei** cheltuiala nedeductibila inregistrata in contul 6811 pentru perioada octombrie – iunie 2007, aferenta achizitiei cu factura fiscala nr. X/28.09.2006 a unui ATV.
- d) **.X. lei** cheltuiala explicata la trim.II 2007.

Conform prevederilor art.13 din OG nr.11/1996 si art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost calculate majorari de intarziere in suma de **X lei**.

Conform prevederilor art.13.1 din OG nr.26/2001 privind modificarea OG 11/1996 privind executarea creantelor bugetare si a pct.15<sup>6</sup> din Legea nr.210/2005, s-au calculat penalitati in suma de **X lei**.

Conform prevederilor art.120<sup>1</sup> lit. c) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală pentru debitele stabilite suplimentar si nestinse la scadenta a fost calculata penalitatea de intarziere in cota de 15% in suma de **X. lei**.

### **Cu privire la TVA**

Urmare inspectiei fiscale efectuate s-a stabilit pe perioada verificata 01.04.2003 - 31.12.2007, TVA suplimentara de plata in suma de **.X. lei**.

Conform prevederilor art.13 din OG nr.11/1996 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de **X lei**, pana la data de 21.04.2011.

Conform prevederilor art.13.1 din OG nr.26/2001 privind modificarea OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si a pct 15<sup>6</sup> din Legea nr.210/2005 au fost calculate penalitati de intarziere in valoare de **X lei**.

Conform prevederilor art.120<sup>1</sup> lit. c) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală pentru debitele stabilite suplimentar si nestinse la scadenta a fost calculata penalitatea de intarziere in cota de 15% in suma de **X lei**.

Printre altele, s-a constatat ca nu a fost colectata TVA in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr..

S-a constatat de asemenea ca factura fiscala nr..

Organele de inspectie fiscala au constata ca au fost incalcate prevederile art.31 din Legea nr.345/2002 privind TVA si prin urmare au stabilit o diferenta de TVA colectata in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr..X lei aferenta facturii fiscale nr..

De asemenea, s-a constatat faptul ca SC .X. Com SRL achizitioneaza cu factura fiscala nr..

X = X ROL

.X. = X ROL

Factura fiscala nr..

X= X ROL

.X. = X ROL

Datorita faptului ca obiectul contractului de colaborare nu a fost realizat, echipa de control considera ca au fost incalcate prevederile art. 22 alin 4) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA. Prin urmare, pentru perioada iulie 2003-februarie 2004 au fost calculate majorari de intarziere datorate bugetului de stat.

S-a mai constatat ca societatea nu a inregistrat TVA colectata aferenta facturii fiscale nr...X. lei. Aceasta factura a fost anulata de catre agentul economic inasa acesta nu detine si nu a prezentat echipei de inspectie fiscala cele trei exemplare anulate ale facturii. Astfel, s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art.134 alin.3) Titlul VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. coroborate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, art.6, art.10 si art.11 din anexa 1B la HG nr.831/1997 pentru

aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.  
Echipa de inspectie fiscala a colectat TVA in suma de **.X. lei.**

Pe anul 2007 organele de inspectie fiscala au constatat ca in data de 24.10.2007 SC .X. Com SRL emite catre SC .X. .X. SRL din .X., in conditii de "taxare inversa" factura fiscala nr..X./24.10.2007, in suma totala de .X. lei din care TVA in suma de **.X. lei** si factura nr..X./08.11.2007, in suma totala de .X. lei din care TVA in suma de **.X. lei.** Facturile emise in conditii de "taxare inversa" reprezinta contravaloarea unui avans pentru anumite apartamente ce ar fi trebuit sa fie construite de catre SC .X. SA si nu de catre SC .X. Com SRL. In contractul din 01.10.2007 incheiat intre SC .X. Com SRL si SC .X. SA se precizeaza ca "SC .X. Com SRL va sustine financiar realizarea proiectului primind in schimb la finalizarea proiectului un numar de apartamente". In Nota explicativa, la intrebarea nr.1 prin care se solicitau precizari privind obiectivul de investitii pentru care au fost intocmite cele doua facturi, se raspunde faptul ca autorizatia de constructie pentru proiectul pentru care este incasat avansul apartine SC .X. SA, societate in care SC .X. Com SRL este actionar majoritar, iar la intrebarea 2 se raspunde ca nu exista avize si autorizatii pentru SC .X. Com SRL pentru realizarea acelui obiectiv de investitii.

Intrucat cele doua societati, SC .X. SA si SC .X. Com SRL sunt persoane juridice diferite chiar daca acestea sunt afiliate, iar SC .X. Com SRL nu a detinut autorizatie de constructie si nu a construit niciodata apartamente in proiectul de constructii "XX, in data de 04.03.2010 SC .X. .X. SRL solicitand, prin adresa nr.X/04.03.2010, restituirea sumei de .X. lei achitata cu titlu de avans, datorita faptului ca administratorul SC .X. .X. SRL s-a retras din demararea proiectului imobiliar, echipa de inspectie fiscala a considerat ca in acest caz nu se pot aplica masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si ca unitatea trebuia sa aplice prevederile art.134<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu 03.04.2007.

**III.** Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se rețin următoarele:

#### **A. CU PRIVIRE LA ASPECTELE PROCEDURALE,**

**Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte cu privire la nulitatea actelor administrative incheiate de organele de inspectie fiscala, invocata de contestatoare pentru nerespectarea prevederile art.98 alin.(3) si**

**art.104 alin.(1), alin.(4) si alin.(5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au efectuat o inspectie fiscala generala a activitatii SC .X. COM SRL pe perioada **01.04.2003-31.12.2007**, in baza Avizului de inspectie fiscala nr.X/IF1/23.04.2008, primit de societate in data de 02.05.2008.

Actiunea de inspectie fiscala generala la **S.C. .X. COM S.R.L.** a fost efectuata si ca urmare a solicitarii Garzii Financiare – Comisariatul General, prin adresa inregistrata la ANAF – Directia Generala de Inspectie Fiscala sub nr..X./09.06.2008 si la DGFP .X. sub nr. .X./17.06.2008.

Ultima verificare cu privire la determinarea, calcularea, retinerea si virarea impozitelor datorate bugetului general consolidat a fost efectuata de catre consilieri din cadrul DGFP .X. care au incheiat Procesul Verbal inregistrat la societate sub nr.X/06.06.2003 si a cuprins perioada 01.01.1998 – 31.03.2003.

Inspectia fiscala s-a desfasurat in urmatoarele perioade:

- 09, 10, 14, 21, 22, 28, 29, 30 octombrie 2008,
- 03, 05, 07, 10, 11, 14, 17, 18, 19, 21 noiembrie 2008,
- 02, 03, 05, 08, 09, 10, 17, 19 decembrie 2008,
- 06, 07, 09, 12, 13, 14, 15, 16, 19 ianuarie 2009,
- 05 februarie 2009, 10, 15 decembrie 2010, 11, 20 aprilie 2011.

Cu referatul din data de 09.02.2009, in baza art.104 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si art.2 lit.a) din OMFP nr.708/2006 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale, echipa de control propune suspendarea inspectiei fiscale pana la primirea raspunsurilor la controalele incrucisate solicitate.

Cu adresa nr..X./IF2/09.02.2009 transmisa la AFPCM .X. .X. a fost comunicata suspendarea inspectiei fiscale din data de **09.02.2009**. Adresa de suspendare a fost transmisa SC .X. Com SRL in data de 11.02.2009.

Cu adresa nr..X./05.10.2010 transmisa catre AFP Contribuabili Mijlocii .X. se comunica ca odata cu incetarea conditiilor care au generat suspendarea, inspectia fiscala este reluata incepand cu data de **07.10.2010**.

Adresa de comunicare a reluarii inspectiei fiscale a fost transmisa unitatii verificate in data de 05.10.2010 fiind confirmata primirea acesteia in data de 07.10.2010.

**Societatea invoca nulitatea actelor administrative atacate pentru incalcarea prevederilor art.98 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare sustinand ca, extinderea verificarii pentru o perioada mai mare de 3 ani, respectiv**



pentru perioada cuprinsa intre **01.04.2003 – 31.12.2007**, s-a facut fara temei legal fapt ce a adus prejudicii mari, cuantificate in sumele stabilite pentru perioada anterioara celor 3 ani si accesorii aferente.

Astfel, societatea sustine ca potrivit art.98 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care reglementeaza perioada supusa inspectiei fiscale, aceasta se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale. Prin exceptie, inspectia fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale (5 ani) daca sunt identificate cel putin una din situatiile expres si limitativ prevazute de textul legii, iar organele de inspectie fiscala nu au identificat niciuna dintre situatiile enumerate expres la art.98 alin.(3) lit.a) - lit.c) din OG nr.92/2003, si ca in situatia identificarii unor astfel de aspecte acestea trebuiau mentionate in avizul de inspectie fiscala care, totodata trebuia sa cuprinda perioada supusa inspectiei fiscale si temeiul juridic al inspectiei fiscale.

Contestatoarea sustine de asemenea, ca nu face parte din categoria marilor contribuabili, astfel incat sa se justifice efectuarea controlului de la sfarsitul perioadei controlate anterior potrivit art.98 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

**Societatea invoca nulitatea actelor administrative atacate si pentru incalcarea prevederilor art.104 alin.(1), alin.(4) si alin.(5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare** intrucat a fost prelungita nejustificat si nelegal durata inspectiei fiscale ceea ce a creat grave prejudicii atat prin conturbarea activitatii societatii in acesta perioada cat si prin stabilirea de impozite si taxe suplimentare si accesorii aferente al caror quantum ar fi fost mai mic in cazul finalizarii inspectiei fiscale in termenul legal de 3 ani si nu dupa 2 ani si 6 luni.

Societatea apreciaza suspendarea inspectiei fiscale ca fiind nelegala si abuziva avand in vedere ca in raportul de inspectie fiscala lipsesc trimiterile la rezultatele controalelor incrucisate care au fost invocate ca temei al suspendarii si ca inspectia fiscala putea fi finalizata si in absenta acestor demersuri intreprinse.

**In drept**, conform prevederilor art. 91 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

*„ Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel ”.*

Potrivit art.98 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“(1) Inspekția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale*

*(2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspekției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).*

*(3) La celelalte categorii de contribuabili inspekția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. **Inspekția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:***

*a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;*

*b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;*

*c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”*

La art.104 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca :

*(1) Durata efectuării inspekției fiscale este stabilită de organele de inspekție fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspekției, și nu poate fi mai mare de 3 luni.*

*(2) În cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspekției nu poate fi mai mare de 6 luni.*

*(3) Perioadele în care derularea inspekției fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia, conform prevederilor alin. (1) și (2).*

*(4) Conducătorul inspekției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspekții fiscale ori de câte ori sunt motive justificate pentru aceasta.*

*(5) Condițiile și modalitățile de suspendare a unei inspekții fiscale se vor stabili prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, respectiv prin ordin comun al ministrului economiei și finanțelor și al ministrului internelor și reformei administrative, în cazul inspekțiilor fiscale efectuate de organele fiscale prevăzute la [art. 35](#), care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.*

Se retine ca, organele de inspekție fiscală au transmis contestatoarei **Avizul de inspekție fiscală nr.X/IF1/23.04.2008**, anexat în copie la dosarul cauzei, prin care a fost informată ca „*incepând cu data de 15.05.2008 veți face obiectul unei inspekții fiscale, având ca obiective: verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspekția fiscală pentru toate impozitele, taxele și contribuțiile datorate bugetului general consolidat, de la ultima inspekție fiscală, în limita perioadei de prescripție până la data de 31.12.2007.*”

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca inspectia fiscala la SC .X. Com SRL a fost stabilita pentru o perioada de 5 ani intrucat echipa de inspectie fiscala a constatat existenta unor indicii privind diminuarea impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat.

De altfel, urmare verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au facut o serie de constatari care au determinat stabilirea unor obligatii suplimentare de plata in cadrul termenului general de prescriptie de 5 ani dupa cum urmeaza:

- dividende brute repartizate prin bilantul contabil intocmit la 31.12.2002 pentru care obligatia platii impozitului aferent este cel tarziu pana la data de 31 decembrie al anului in care s-a aprobat bilantul contabil conform prevederilor art 3 din OG nr.26/1995 privind impozitul pe dividende. Din verificarea fisei analitice pe platitor a SC .X. Com SRL organele de inspectie fiscala au constatat ca la impozit pe dividende contestatoarea nu inregistra nici o declaratie cu obligatii de plata pentru toata perioada supusa verificarii 2003-2007, termenul de depunere al bilantului contabil pe anul 2002 fiind 30.04.2003. Suspiciunile echipei de control au fost confirmate prin stabilirea impozitului pe dividende stabilit suplimentar aferent repartizarii efectuate prin bilantul contabil intocmit la 31.12.2002 in suma de 30.000 lei.

S-a constatat depunerea declaratiei rectificative nr..X./25.07.2004 privind impozitul pe profit, declaratie prin care se modifica impozitul calculat, declarat si platit de catre SC .X. Com SRL aferent anului 2003.

Au fost constatate unele intarzieri la plata obligatiilor declarate, datorate bugetului de stat pentru care au fost calculate - prin procese verbale de calcul accesorii - majorari si penalitati de intarziere.

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia *“organul de inspectie fiscala nu a identificat nici una din situatiile prevazute la art.98 alin.(3) lit.a)-c) din OG 92/2003[.]”*, si ca, *“ in cazul in care aceste situatii ar fi fost identificate, ele ar fi trebuit mentionate in avizul de inspectie fiscala care trebuia sa cuprinda perioada supusa inspectiei fiscale si temeiul juridic al inspectiei fiscale[ ...]”*

se retine ca in conformitate cu prevederile art.101 alin.(2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca,

*„ Avizul de inspectie fiscală va cuprinde:*

*a) temeiul juridic al inspectiei fiscale;*

*b) data de începere a inspectiei fiscale;*

*c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspectiei fiscale;*

*d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspectiei fiscale.*

*Amânarea datei de începere a inspectiei fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate”*,

elementele pe care acesta trebuie sa le cuprinda sunt precizate in mod expres prin lege, trebuind sa fie respectate intocmai, organul de inspectie neputand adauga alte elemente sau sa omita una dintre informatiile prevazute mai sus.

Textul de lege nu prevede obligatia organului de inspectie fiscala de a prezenta contribuabilului motivele pentru care inspectia fiscala este extinsa pe perioada termenului de prescriptie.

Din analiza Avizului de inspectie fiscala nr.X/IF1/23.04.2008, anexat in copie la dosarul cauzei, se retine ca acesta cuprinde toate elementele prevazute de art.101 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare atat la perioada supusa inspectiei fiscale cat si la temeiul legal in care aceasta urma sa fie efectuata, aceste informatii neavand nici o legatura cu motivele care au stat la baza efectuarii inspectiei pe perioada de prescriptie de 5 ani si nu doar pe ultimii trei ani.

Astfel, se retin ca neintemeiate cele sustinute de societate cu privire la extinderea perioadei de verificare de la 3 la 5 ani, fapt sustinut si de constatările organelor de inspectie fiscala care au stabilit sume suplimentare de plata in sarcina SC .X. Com SRL pentru anii 2003 si 2004, aceasta incercand sa justifice neplata impozitelor prin invocarea exceptiei nelegalitatii perioadei supuse inspectiei fiscale.

Mai mult, se retine ca ulterior transmiterii avizului de inspectie fiscala, cu adresa nr..**X./05.06.2008**, inregistrata la ANAF sub nr..**X./09.06.2008** Garda Financiara .X. - Comisariatul General solicita efectuarea unei inspectii fiscale la SC .X. Com SRL in vederea stabilirii cu exactitate a modului de constituire si virare a obligatiilor fiscale avand in vedere constatările comisariilor Garzii Financiare cu privire la achizițiile intracomunitare efectuate de SC X COM SRL, societate cu care SC .X. Com SRL a desfasura tranzactii economice, cu aceeasi adresa fiind sesizat si Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie – Directia Nationala de Anticoruptie in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala prevazuta si pedepsita de art.4 si art.9 din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale si art.289 si art.291 din Codul Penal privind falsul si uzul de fals precum si a persoanelor vinovate si a gradului de implicare a acestora.

**Cu privire la invocarea nulitatii actelor administrative atacate pentru incalcarea prevederilor art 104 alin.(1) si alin.(4) si alin.(5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se retin urmatoarele:**

Potrivit prevederilor art.46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

***“Nulitatea actului administrativ fiscal***

*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 43](#) alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

In conformitate cu prevederile acestui articol de lege citat mai sus, nulitatea actului administrativ fiscal este determinata doar de lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal referitoare la numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 43](#) alin.(3) din același act normativ incalcarea prevederilor art.104 alin.(1) alin.(4) și alin.(5) din OG nr. 92/2003 nu atrage nulitatea actului administrativ fiscal, incalcarea prevederilor invocate de catre contestatoare nefiind sanctionata de catre legislatia fiscala in vigoare.

Astfel, excepțiile ridicate de contestatoare privind nulitatea Deciziei de impunere nr..X./29.04.2011 nu pot fi reținute ca intemeiate, intrucat :

Potrivit doctrinei, nulitatea constituie sancțiunea care lovește orice act juridic săvârșit fără respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru validitatea sa iar, în speță, actul administrativ fiscal contestat conține elementele a căror lipsă ar fi determinat nulitatea sa, acestea fiind prevăzute în mod explicit și limitativ la art.46 din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus.

Mai mult, potrivit doctrinei, trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât se desprinde concluzia că sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate, iar, în speță, o atare vătămare nu a fost provocată petentei.

Se retine ca, in raportul de inspectie fiscala au fost mentionate datele in care echipa de inspectie fiscala s-a deplasat la sediul contribuabilului si a efectuat verificarea.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei conform careia din raportul de inspectie fiscala nu rezulta cum s-au finalizat controalele incheiate care au constituit motivul suspendarii inspectiei fiscale, se retine ca, organul fiscal nu este obligat sa mentioneze in raportul de inspectie fiscala rezultatul eventualelor controale incrucisate solicitate.

Mai mult, potrivit prevederilor art.11 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

*„Funcționarii publici din cadrul organului fiscal, inclusiv persoanele care nu mai dețin această calitate, sunt obligați, în condițiile legii, să păstreze secretul asupra informațiilor pe care le dețin ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu.*

*(2) Informațiile referitoare la impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat pot fi transmise numai:*

*a) autorităților publice, în scopul îndeplinirii obligațiilor prevăzute de lege;*

*b) autorităților fiscale ale altor țări, în condiții de reciprocitate în baza unor convenții;*

*c) autorităților judiciare competente, potrivit legii;*

*d) în alte cazuri prevăzute de lege”*,

organului fiscal ii este interzis sa dezvaluie datele pe care le detine ca urmare a exercitarii atributiilor de serviciu, acesta fiind obligat sa respecte secretul fiscal.

Sustinerea societatii potrivit careia in conditiile in care inspectia fiscala se finaliza mai repede nu s-ar fi stabilit un anumit nivel al impozitelor si taxelor, iar accesoriile aferente acestora ar fi fost mai mici, este neintemeiata intrucat obligatia calcularii, declararii si achitarii impozitelor si taxelor la termenele prevazute de lege revine societatii contestatoare, constatările organelor de inspectie fiscala avand un caracter sanctionator determinat tocmai de nerespectarea prevederilor legale ce reglementeaza aceste obligatii fiscale si nu de durata inspectiei fiscale.

Avand in vedere cele prezentate se retin ca neintemeiate sustinerile societatii cu privire la nulitatea actelor administrative incheiate de organele de inspectie fiscala ca urmare a nerespectarii de catre acestea a prevederilor art.98 alin.(3) si art.104 alin.(1), alin.(4) si alin.(5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

## **B. CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE DIVIDENDE:**

**Referitor la impozitul pe dividende in suma de .X. lei si accesorii aferente in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceasta obligatie fiscala a fost stabilita corect de organele de inspectie fiscala si este aferenta perioadei supuse inpectiei fiscala.**

**In fapt**, societatea a repartizat prin bilantul contabil incheiat la 31.12.2002 dividende in suma de .X. lei, iar pentru anul 2004 a constituit si evidentiat dividende in suma de .X. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, aferent dividendelor constituite pe anul 2002 si achitate in anul 2003 si aferent dividendelor constituite pe anul 2004 societatea nu a calculat, inregistrat si virat impozit pe dividende datorat bugetului de stat la data achitarii acestora sau pana la sfarsitul anului urmator celui in care au fost constituite, motiv pentru care in baza prevederilor art.2 din OG 26/1995 privind impozitul pe dividende si art.36 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal au stabilit impozit pe dividende suplimentar datorat bugetului de stat in suma de **X lei** si **.X. lei** si au calculat accesorii aferente in suma de **.X. lei** .

Societatea sustine ca in mod gresit organele de inspectie fiscala au luat in calcul dividendele aferente anului 2001 si anului 2002 care exced perioadei supuse inspectiei fiscale, sume pentru care s-a calculat impozit pe dividende stabilit suplimentar si accesorii aferente, iar in ceea ce priveste dividendele repartizate conform bilantului la 31.12.2004, acestea nu au fost ridicate, nefiind platite.

**In drept**, potrivit prevederilor art.2 si art.3 din OG 26/1995 privind impozitul pe dividende, in vigoare pana la data de 31.12.2003 :

*"ART. 2*

*Dividendele sunt supuse impozitării, prin reținere la sursă, cu o cotă de 10% din suma acestora.*

*ART. 3*

*Obligativitatea calculării, reținerii și vărsării impozitului pe dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.*

*In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților, după caz, până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la 31 decembrie a anului respectiv."*

Potrivit art.36 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu data de 01.01.2004 :

***"(3)Impozitul care trebuie reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 20 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv."***

Potrivit prevederilor legale in vigoare pe perioada verificata dividendele sunt supuse impozitarii, obligativitatea calculării, reținerii și vărsării impozitului pe dividende revenind persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.

In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților, după caz, până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil,

termenul de plată a impozitului pe dividende este până la 31 decembrie a anului respectiv.

Având în vedere prevederile legale invocate se reține că în condițiile în care societatea contestatoare a distribuit dividende din profitul anului 2003 în suma de .X. lei și în suma de .X. lei din profitul anului 2004 pe care le-a achitat în anul 2003 și ulterior fără a calcula, evidenția și vira bugetului de stat, la data plății sau până la sfârșitul anului 2003 și respectiv, 2005, impozitul pe dividende aferent, în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat și stabilit de plată un impozit pe dividende în suma totală de .X. lei.

Sustinerea societății potrivit căreia în mod greșit organele de inspecție fiscală au luat în calcul dividendele aferente anului 2001 și anului 2002 care exced perioadei supuse inspecției fiscale, sume pentru care s-a calculat impozit pe dividende stabilit suplimentar și accesorii aferente, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, impozitul pe dividende stabilit suplimentar se referă la dividende plătite în anul 2003, an care a făcut obiectul inspecției fiscale, pentru care contestatoarea nu a calculat, nu a reținut și nu a vărsat la bugetul de stat impozitul aferent datorat.

De asemenea, nici susținerea contestatoarei potrivit căreia în ceea ce privește dividendele repartizate conform bilanțului la 31.12.2004, acestea nu au fost ridicate, nefiind plătite și prin urmare organele de inspecție fiscală au calculat eronat impozit pe dividende nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât potrivit prevederilor legale citate mai sus pentru dividendele distribuite pe anul 2004 aceasta avea obligația calculării, evidențierii și virării la bugetul de stat a impozitului pe dividende aferent acestora până la 31.12.2005 chiar dacă nu au fost plătite beneficiarilor.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că referirea la dividendele aferente anului 2001 a fost făcută de către organele de inspecție fiscală pentru a stabili dividendele rămase de ridicat aferente anului 2001 impozitate la 31.03.2003 prin actul de inspecție fiscală încheiat anterior, respectiv procesul-verbal nr..X./06.06.2003, și care, cu toate că au fost ridicate în perioada verificată (2003) nu au mai fost impozitate de organele de inspecție fiscală care au întocmit raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./29.04.2011.

Având în vedere cele reținute, prevederile legale invocate, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația SC .X. SRL pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe dividende, în baza art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din OPANAF nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din



Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit caruia,

« *Contestația poate fi respinsă ca:*

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

În ceea ce privește suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe dividende distribuite persoanelor fizice în suma de **.X. lei**, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..**X./29.04.2011**, potrivit principiului “*accessorium sequitur principale*” urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

### **C. IMPOZIT PE PROFIT**

**Perioada verificată: 2003-2007.**

**1. Cu privire la cheltuielile în suma de .X. lei pe anul 2003, în suma de .X. lei, .X. lei, .X. lei și .X. lei pe anul 2004, în suma de .X. lei și .X. lei pe anul 2005 și în suma de .X. lei pe anul 2006, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă lucrările efectuate de societatea contestată la imobilele situate în loc **.X. str. .X.** și în **B-dul .X. nr.X** reprezintă lucrări de modernizare care măjorează valoarea imobilelor respective sau sunt lucrări de reparații deductibile integral la data efectuării lor.**

**În fapt**, SC **.X. Com SRL** a înregistrat pe cheltuieli deductibile cu prestațiile de servicii suma de:

- **.X. lei pe trim.IV 2003** conform facturilor fiscale nr..**X./28.11.2003**, nr..**X./28.11.2003** și nr..**X./28.11.2003** emise de furnizorul SC **.X. SRL** conform Contractului de execuție lucrări nr..**X/26.08.2003**, având ca obiect amenajare hală confecții situată în localitatea **.X. str. .X.**,

- **.X. lei pe trim.I 2004** conform facturii fiscale nr..**X./23.02.2004** emisă de SC **.X. SRL**, în baza Contractului de execuție lucrări nr. **.X./16.10.2003**, având ca obiect execuția de lucrări de construcții la imobilul situat în **B-dul .X. nr.X**,

- **X lei pe trim.II 2004** conform facturilor fiscale nr. **.X./07.06.2004**, nr. **.X./23.06.2004** și nr. **.X./30.06.2004** emise de SC **.X. SRL** conform Contractului de execuție lucrări nr. **X/16.10.2003**, având ca obiect execuția de lucrări de instalații sanitare, încălzire și canalizare la imobilul situat în **B-dul .X. nr.X** și Contractului de execuție lucrări nr..**X./16.10.2003**, având ca obiect execuția proiectului de încălzire centrală și pregătire apă caldă menajeră la imobilul situat în **B-dul .X. nr.X**,

- **.X. lei pe trim.III 2004** conform facturilor fiscale nr..X./14.07.2004, nr.X/30.07.2004, nr.X/31.08.2004, nr.X/22.09.2004, nr.X/22.09.2004 emise de SC .X. SRL si nr.X/29.09.2004 emise de SC .X. SRL in baza Contractului de executie lucrari nr.X/16.10.2003 si Contractului de executie lucrari nr..X./16.10.2003, avand ca obiect executia de lucrari de constructii la imobilul situat in B-dul .X. nr.X,

- **.X. lei pe trim.IV 2004** din care **X lei** conform facturii fiscale nr. .X./08.10.2004, furnizor SC .X. SRL, emisa in baza Contractului nr.X/10.09.2004 si **X lei** conform facturii fiscale nr..X./08.12.2004, furnizor SC X SRL reprezentand executie instalatie incalzire sediu pentru cladirea din B-dul .X. nr.X,

- **.X. lei pe trim.II 2005** reprezentand materiale de constructii pentru cladirea din B-dul .X. nr.X, inregistrate in baza Notei contabile din 30.06.2005,

- **.X. lei pe trim.IV 2005** din care **X lei** conform facturilor fiscale nr. .X./17.10.2005 - furnizor CVB reprezentand lucrari gard pentru cladirea din B-dul .X. nr.X, **X lei** conform facturii fiscale nr. .X./18.11.2005 - furnizor SC X SRL, **X lei** conform facturii fiscale nr..X./21.11.2005 - furnizor SC X SRL reprezentand lucrari pavaj curte, fundatie gard pentru cladirea B-dul .X. nr.X, **X lei** conform facturii fiscale nr..X./28.12.2005 - furnizor SC X SRL reprezentand gresie pentru cladirea B-dul .X. nr.X,

- **.X. lei pe trim.II 2006**, **.X. lei pe trim.III 2006**, **.X. lei pe trim.IV 2006** reprezentand imprejmuire gard cladire B-dul .X. nr.X .

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca lucrarile efectuate la cele doua imobile se refera la amenajarea completa a acestora si nu la mici lucrari de reparatii motiv pentru care au incadrat aceste cheltuieli drept investitii in baza prevederilor pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 si au recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit pe anii 2003-2006.

Prin contestatie societatea sustine ca lucrarile efectuate au fost lucrari de dezasamblare/dezafectare a instalatiilor vechi, lucrari de expertizare tehnica, precum si de refacere a instalatiilor sanitare de apa, electricitate, reconditionare usi, fiind lucrari de amenajari necesare si utile pentru functionarea normala a imobilului (in parametrii initiali) astfel incat imobilul sa poata fi folosit conform destinatiei sale economice ce se incadreaza la reparatii si nu la modernizari.

**In drept**, potrivit prevederilor pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin OG nr.54/1997

*„Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării [...]:*

*d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrarea a acestora.*

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;
- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

**Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.**

Amortizarea cheltuielilor aferente lucrărilor de modernizare se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu până la 10%. Dacă lucrările de modernizare se fac după expirarea acestei durate, se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică”.

La art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2004 se prevede:

“(1)Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;”

De asemenea la pct. 9 din același act normativ se prevede ca:

“Nu sunt considerate mijloace fixe bunurile menționate la art.\_6 din lege[...].

Motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, destinate înlocuirii componentelor uzate, sunt incluse în categoria de lucrări de reparații.

Cheltuielile privind reparațiile de orice fel, ce se fac la mijloacele fixe, au ca scop restabilirea stării tehnice inițiale prin înlocuirea componentelor uzate.

Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării, sau eşalonat, pe o perioadă de timp, cu aprobarea consiliului de administrație sau a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”

Din invocarea textelor de lege rezulta ca pentru ca un obiectiv să poată fi considerat modernizat trebuie să-i fi sporit gradul de confort, în timp ce reparațiile au ca scop doar restabilirea stării tehnice inițiale a obiectivului fără să-i fi sporit gradul de confort.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca SC .X. COM SRL a efectuat lucrari ample de amenajare, re compartimentare, inlocuire geamuri, montare instalatii, tencuieli, izolari, zugraveli, montari pardoseli, etc. la doua imobile situate in localitatea .X. str. .X. si in localitatea .X. X B-dul .X. si a inregistrat contravaloarea acestora pe cheltuieli curente de exploatare fiind considerate cheltuieli de reparatii, deductibile integral la calculul profitului impozabil la data efectuarii si facturarii lor, de catre prestatori.

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca aceste lucrari sunt investitii si nu „mici reparatii” asa cum sustine contestatara, si a recalculat impozitul pe profit datorat de catre SC .X. COM SRL.

Lucrarile in cauza au fost prestate si facturate in baza urmatoarelor contracte:

- Contractul nr.X/26.08.2003 si actele aditionale la acesta, incheiat cu SC BLU EXPRES SRL avand ca obiect *“Amenajare hala confectii – conform deviz oferta”* situata in .X. str. .X.

- Contractul nr..X./16.10.2003 incheiat cu SC X SRL avand ca obiect *“Proiectul de incalzire centrala si preparare apa calda menajera”*

- Contractul nr..X./16.10.2003 incheiat cu SC X SRL avand ca obiect *“Executia de lucrari de constructii”* constand in demolari, confectionare si montare luminator metalic, montarea si vopsirea confectiilor metalice, finisaje interioare, tencuieli, etc.

- Contractul nr.X/05.07.2004 incheiat cu SC X X SRL avand ca obiect executare *“Perete cortina”*

- Contractul nr.X/29.09.2004 incheiat cu SC X SRL avand ca obiect *executarea de finisaje la hol intrare sediu, tavane false si inst.electrica cu spoturi*

- Contractul nr.X/10.09.2004 incheiat cu SC .X. SRL avand ca obiect *“Executia instalatiei de incalzire(conform proiect)”*

- Contractul nr.X/14.12.2005 incheiat cu SC .X. SRL avand ca obiect executarea de lucrari de constructii finisaje interioare.

Avand in vedere natura lucrarilor executate la cele doua imobile, amploarea si valoarea mare a acestora, asa cum rezulta din contractele mentionate mai sus, faptul ca se refera la amenajari, re comparimentari si schimbarea destinatiei cladirilor in cauza, aspect care rezulta chiar din explicatiile si mentiunile cuprinse in facturile emise – ex. factura nr..X./23.02.2004 in valoare de 105.000 lei emisa de SC .X. SRL, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au reincadrat aceste cheltuieli drept investitii efectuate în scopul modernizării celor doua imobile, ce au avut ca **efect sporirea gradului de confort și ambient** - prin montarea geamurilor, a pardoselilor, a peretilor despartitori, a instalatiilor electrice, de incalzire, apa si canalizare, efectuarea de zugraveli, izolari si alte lucrari asemanatoare la aceste imobile si pe cale de consecinta, au majorat valoarea de intrare a acestora.

Sustinerea societatii ca aceste lucrari reprezinta amenajari necesare si utile pentru functionarea normala a imobilului (in parametrii initiali) si nu majoreaza valoarea de intrare a acestora, ca sa fie considerate investitii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat chiar contestatoarea recunoaste ca imobilul situat in localitatea .X. reprezentand o hala de confectii a fost achizitionat prin licitatie si preluat in baza unui proces verbal de predare primire din care rezulta ca, starea imobilului la data preluarii acestuia facea imposibila utilizarea lui, instalatiile de incalzire, electrica, tehnico-sanitare fiind desfiintate complet si nefunctionale, geamurile sparte in totalitate, iar la interior fiind desfiintate atelierile, depozitele si sala de vanzari ramanand o singura hala si stalpii de sustinere.

Totodata, montarea instalatiilor electrice si termice nu pot fi considerate lucrari de reparatii, chiar contestatara afirmand ca acestea au lipsit total din cladire in momentul in care a fost achizitionata.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea contestatoarei precum ca lucrarile înscrise în factura fiscala nr..X./23.02.2004 in valoare de .X. lei reprezinta lucrari care au constat in demolari, desfacere placaje faianta, gresie, inlaturarea vopselei ulei de pe pereti evacuarea si transportul deseurilor, lucrari care in mod cert nu au avut ca efect sporirea gradului de confort si ambient ale imobilului situat in B-dul .X. nr.X astfel incat sa fie considerate investitii efectuate la mijlocele fixe care s-ar supune amortizarii, intrucat aceste lucrari nu pot fi departajate si tratate separat de celelalte lucrari efectuate la imobilul respectiv conform contractului nr.X/2003, toate fiind destinate aceluiasi scop, modernizare imobilului, imbunatatirea starii sale initiale, iar pe factura in cauza la denumirea produselor sau serviciilor se specifica ca reprezinta *lucrari de amenajari, recompartimentari si schimbare destinatie conform contract 230/2003.*

Din aceleasi motive nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea societatii ca suma de .X. lei reprezentand cheltuieli efectuate pe anul 2005 cu lucrari gard, pavaj curte, fundatie gard si gresie pentru imobilul situat in B-dul .X. nr.16.

Afirmatiile contestatoarei conform careia „ *nu ne-au fost acordate deduceri aferente amortizarii acestor investitii efectuate* ” se retine ca fiind neintemeiata intrucat potrivit raportului de inspectie fiscala contestat, organele de inspectie fiscala au diminuat profitul impozabil al societatii pe fiecare an si trimestru cu amortizarea suplimentara aferenta celor doua cladiri.

Cu privire la incadrarea unor lucrari efectuate la mijloace fixe, prin adresa nr.X/05.02.2009 Directia generala de legislatie si reglementare in domeniul activelor statului, directie de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice comunica Directiei generale de solutionare a contestatiilor, într-o speță similară, urmatoarele:

*“In conformitate cu prevederile HG nr.2139/2004, investitiile efectuate la mijloace fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie sa aiba ca efect imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai acestora si sa conduca la obtinerea de beneficii economice viitoare.*

*Obtinerea de beneficii se poate realiza fie direct prin cresterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de intretinere si functionare.*

*In cazul cladirilor, investitiile trebuie sa asigure protectia valorilor umane si materiale si imbunatatirea gradului de confort sau ambient sau reabilitarea si modernizarea termica a acestora.*

*[...]*

*In categoria lucrarilor de modernizare, in cazul de fata la cladiri, intra lucrari de genul: consolidari, compartimentari, tavane false, pereti despartitori, montari de ferestre si usi PVC cu geam termopan, balustrada de inox, placari pereti cu rigips, lucrari de instalatie electrica noi sau care conduc la o putere sporita fata de vechile instalatii si altele de acesta natura, care conduc la imbunatatirea gradului de confort sau ambient sau reabilitarea si modernizarea termica a acestora.”*

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate mai sus precum si documentele existente la dosarul cauzei se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli cu care s-a reintregit profitul impozabil, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestaţia poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situaţia în care argumentele de fapt şi de drept prezentate în susţinerea contestaţiei nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal ataca”.*

**2. Cu privire la suma de X lei cu care organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil al SC .X. COM SRL pe trim.IV 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca este deductibila la calculul profitului impozabil diferenta intre costul de achiziţie al unor bunuri si preţul de vânzare mai mic al acestora practicat de societate la vanzare, conform facturii fiscale nr..X./18.12.2003.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil al societatii pe trim.IV 2003 cu suma de **X lei** reprezentand diferenta intre pretul de

achizitie si cel de vanzare al produselor vandute de societatea contestatoare cu factura fiscala nr..X./18.12.2003.

Societatea considera ca atat debitul in suma de 102 lei reprezentand impozit pe profit cat si majorarile de intarziere aferente nu se justifica a fi stabilite in sarcina sa invocand faptul ca organele de inspectie fiscala nu fac nici o trimitere si incadrare cu privire la prevederea legala incalcata in legislatia care a reglementat in aceea perioada impozitul pe profit respectiv Legea nr.414/2002 si ca nerespectarea prevederilor art.19 din OG nr.99/2000 privind comercializarea produselor, cu modificarile si completarile ulterioare invocat de organele de inspectie fiscala reglementeaza modul cum sunt comercializate produsele pe piata, nerespectarea prevederilor acestui act normativ se sanctioneaza cu amenda, nicidecum cu considerarea ca nedeductibile a diferentelor dintre pretul de achizitie si cel de vanzare.

**In drept**, potrivit art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare pe perioada 01.07.2002-31.12.2003, se prevede ca:

*“La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.*

Potrivit pct.9.1. din H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit,

*“Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor.”*

La pct. 9.11. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se prevede ca:

*“Sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil reducerile de natura comerciala si/sau financiara, acordate clientilor, care nu sunt evidentiatae distinct in documentele justificative de vanzare, potrivit prevederilor legale in vigoare”*

Potrivit textelor de lege mentionate se retine ca o cheltuiala este deductibila in conditiile in care a fost efectuata in scopul obtinerii de venituri si ca reducerile de natura comerciala sau financiara acordate clientilor trebuie sa fie evidentiatae distinct in facturile fiscale.

Potrivit punctului 19 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 2/1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993," - *la data intrării in patrimoniul, bunurile se evaluează si se inregistreaza in contabilitate la valoarea de intrare, denumita valoare contabila...*

**- la data ieșirii din patrimoniul sau la darea in consum, bunurile se evaluează si se scad din gestiune la valoarea lor de intrare."**

Conform prevederilor legale invocate, la ieșirea din gestiune mărfurile se scad la valoarea lor de intrare in gestiune, iar diferența de cost nerecuperata din prețul de vânzare al mărfurilor respective reprezintă cheltuiala nedeductibila fiscal intrucat nu este aferenta veniturilor realizate.

Se retine ca societatea a vandut cu factura fiscala nr..X./18.12.2003 bunuri sub pretul de achizitie al acestora majorand nejustificat cheltuielile deductibile cu diferenta de pret neafidenta veniturilor impozabile realizate din aceasta tranzactie.

Avand in vedere cele retinute, diferenta in suma totala de X lei dintre pretul de achizitie, mai mare si pretul de vanzare al marfurilor, mai mic, reprezinta cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In acelasi sens s-a pronuntat intr-o speta similara si Directia generala legislatie impozite directe, directie de specialitate din Ministerul Finantelor Publice, prin adresele nr.X/16.06.2005, nr.X/06.07.2006 si nr.X/16.08.2006, anexate in copie la dosarul cauzei.

Prin contestatia formulata societate nu combate cele constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala cu privire la vanzarea sub pretul de achizitie si reintregirea profitului impozabil pe trim.IV 2003 cu diferenta de **X lei**, ci invoca aspecte de forma si omisiuni ale organelor de inspectie fiscala.

Astfel, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala nu fac nici o trimitere si incadrare cu privire la prevederea legala incalcata de societate pe legislatia care a reglementat in aceea perioada impozitul pe profit respectiv, Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, ci doar la OG nr.99/2000 privind comercializarea produselor, cu modificarile si completarile ulterioare, sustinere neintemeiata intrucat, la pag.5 cap.III pct.3.2. „IMPOZIT PE PROFIT” subpct.3.2.2. din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2011, se mentioneaza:

**„Baza legala pentru stabilirea, calcularea si inregistrarea impozitului pe profit:**

*- Legea 414/2002 privind impozitul pe profit”.*

De asemenea, prin Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2011 la pag.17 pct.2.1.3. **“Temeiul de drept”** se mentioneaza:

*„1.Act normativ LG414/2002 art.9, alin.1 La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.*

Sustinerea societatii potrivit careia *„chiar in Raport se mentioneaza”* ca echipa de inspectie fiscala a considerat suma de X lei ca fiind *„venituri neimpozabile”*, deci nesupuse impozitarii, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat pe fondul cauzei organele de inspectie fiscala au respectat prevederile legale privind calculul impozitului pe profit si au reintregit profitul impozabil cu suma de X lei, cele invocate de societate fiind doar o eroare de exprimare a organelor de inspectie fiscala.



Prin urmare, se retine ca organele de inspectie fiscala au reintregit in mod legal profitul impozabil pe trim.IV 2003 cu suma de **X lei** reprezentand diferenta dintre pretul de achizitie mai mare si pretul de vanzare mai mic al bunurilor comercializate pentru care s-a emis factura fiscala nr..X./18.12.2003 stabilind impozit pe profit suplimentar, fapt pentru care, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestaţia poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situaţia în care argumentele de fapt şi de drept prezentate în susţinerea contestaţiei nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal ataca”,*

se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru acest capat de cerere.

**3. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand venit impozabil cu care organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil al SC .X. COM SRL pe trim.II si trim.III 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect impozit pe profit suplimentar aferent facturii fiscale nr..X./16.04.2003 emisa de societatea contestatoare catre SC .X. SRL, in conditiile in care contestatoarea sustine ca a inregistrat aceasta factura in evidenta contabila si fiscala in data de 01.05.2003, fara a depune nici un document in susţinerea cauzei.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in luna aprilie 2003, in evidenta contabila veniturile impozabile aferente facturii fiscale nr..X./16.04.2003 emisa de societatea contestatoare catre SC .X.SRL, motiv pentru care au procedat la reintregirea profitului impozabil al contestatoarei cu suma de .X. lei pe trim.II si cu aceasi suma si pe trim.III 2003 si au stabilit impozit pe profit suplimentar in conformitate cu prevederile art.7) alin.1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare si accesorii aferente.

Societatea contesta suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr..X. din data de 16.04.2003 sustinand ca aceasta factura a fost inregistrata in evidenta contabila cu intarziere in data de 01.05.2003 fiind cuprinsa in total venituri la calculul impozitului pe profit pe trim.II si trim.III 2003 si in registrul de vanzari, aspect care rezulta din nota contabila pe care insa nu o anexeaza la dosarul cauzei.

**În drept**, potrivit art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare pe perioada 01.07.2002-31.12.2003, se prevede ca:

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”*

In conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus profitul impozabil se calculează **pe ani fiscali**, ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Societatea sustine ca factura fiscală nr..X. din data de 16.04.2003 pe care trebuia sa o inregistreze in luna aprilie 2003 a inregistrat-o in evidenta sa contabila in luna mai 2003, atat la venituri cat si in registrul de vanzari fiind impozitata dar nu prezinta documente in acest sens potrivit art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care cu privire la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, stipuleaza: *“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”* și art.206 alin.1 lit. d) din același act normativ care stipulează:

*“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:  
d) dovezile pe care se întemeiază”.*

Prin contestatie societatea mentioneaza ca anexeaza nota contabila care dovedeste inregistrarea in contabilitatea societatii a facturii respective dar acesta nu este nominalizata in anexa la contestatie si nici nu se regaseste la dosarul contestatiei. Mai mult, se retine ca simpla nota contabila nu poate justifica inregistrarea in evidenta contabila si fiscala, respectiv inregistrarea in registrele de contabilitate, in registru vanzarilor si in declaratiile si deconturile corespunzatoare privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestația poate fi respinsă ca:*

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

se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru suma de **.X. lei** cu care s-a reintregit profitul impozabil si s-a calculat impozit pe profit suplimentar.

**4. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand venit impozabil pe anul 2003, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au majorat corect profitul impozabil al SC .X. COM SRL si au stabilit impozit pe profit suplimentar aferent facturilor fiscale nr..X./02.07.2003 si nr..X./02.07.2003 emise de societatea contestatoare catre UM .X. .X., in conditiile in care reprezinta diferente datorate corectiilor inscrise cu creionul pe aceste facturi.**

**In fapt,** factura fiscala nr..X./02.07.2003 emisa de societatea contestatoare catre UM .X. .X. a fost completata la o valoare initiala totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei. Ulterior prin corectie cu creionul pe factura a fost modificata valoarea initiala inscrisa pe factura la suma totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei, diferenta venituri in suma de **.X. lei.**

Factura fiscala nr..X./02.07.2003 emisa de societatea contestatoare catre UM .X. .X. a fost completata la o valoare initiala totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei, ulterior prin corectie cu creionul pe factura a fost modificata valoarea inscrisa initial la valoarea totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei diferenta venituri in suma de **.X. lei.**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare si prin urmare au majorat profitul impozabil al societatii cu suma de **.X. lei** si suma de **.X. lei** si au stabilit impozit pe profit suplimentar in baza art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul corectiile efectuate in conditiile in care acestea corespundeau in tot cu situatia de fapt, respectiv cu realitatea factica stabilita prin receptie si ca acestea nu au indicat articolele din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit pretinse a fi incalcate de societate.

In sustinerea cauzei societatea depune in copie facturile corectate sustinand faptul ca sunt justificate corectiile, existand mentiunea «corectat », insotita de semnatura si stampila.

**In drept,** sunt aplicabile prevederile art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare pe perioada 01.07.2002-31.12.2003, se prevede ca:

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”*

La art.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare se prevede :

*„Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și fizice prevăzute la art. 1 trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.”*

In conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus profitul impozabil se calculează pe ani fiscali, ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Ca urmare, se reține că societatea a efectuat corectarea sumelor înscrise în cele două facturi fiscale analizate, prin tăierea cu o linie a acestora și înscrierea altor sume deasupra liniei, fără să prezinte în susținere documente din care să reiasă că această corectare a fost efectuată pe toate cele trei exemplare emise.

De asemenea, **specificatiile** anexate la facturile fiscale in cauza avand o valoare totala mai mica decat valoarea inscrisa pe facturi, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat nu poarta semnatura si stampila unitatii beneficiare, factura fiscala fiind documentul justificativ pentru inregistrarea in contabilitate, așa cum se prevede în Anexa 1 A „*Catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, inseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă*” din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, FACTURA - cod 14-4-10/aA este un formular cu regim special de inseriere și de numerotare care:

”1. **Servește ca:**

**- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.**

**2. Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare [...].**

Procedând la corectarea facturilor fiscale prin procedeul mai sus prezentat societatea nu a respectat prevederile pct.5 din Secțiunea I B. *“Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile”* din OMFP nr.425/1998, potrivit cărora :

***“Corectarea se face în toate exemplarele documentului justificativ și se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit documentul justificativ, menționându-se și data efectuării operației.”***

Astfel se retine ca nu poate fi avuta in vedere o alta stare de fapt decat cea care reflecta vanzarea de piese auto la valorile initiale mentionate in facturile fiscale nr. .X./02.07.2003 si nr..X./02.07.2003 si nu valoarea corectiilor efectuate de societate pe aceste facturi, chiar daca poarta mentiunea « corectat », semnatura si stampila societatii emitente, respectiv SC .X. COM SRL.

Transferul dreptului de proprietate al marfurilor se face in baza facturilor fiscale si la data emiterii acestora, transportul marfurilor putand sa se efectueze si la o data anterioara sau ulterioara fata de data emiterii facturii fiscale pe baza de aviz de insotire al marfii, la sosirea marfii cumparatorul fiind obligat sa intocmeasca nota de receptie. Or, receptia invocata de agentul economic ca fiind realitatea factica, la nivelul si valoarea prevazuta in specificatiile anexate la facturi nu poate fi luata in considerare intrucat nu poarta semnatura si stampila cumparatorului.

Sustinerea societatii ca *« pentru incadrarea acestor sume ca fiind venituri impozabile stabilite suplimentar nu s-a facut nici o incadrare juridica in raportul de inspectie fiscala, mai exact nu s-au indicat articolele din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pretinse a fi incalcate de catre subscrisa »* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat chiar daca organele de inspectie fiscala nu au mentionat in cuprinsul raportului de inspectie fiscala articolele din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, incalcate de societate cu privire la aceasta speta, se retine ca prin Decizia de impunere nr..X./29.04.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala prin care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar, la temei de drept au fost invocate prevederile acestui act normativ cu indicarea articolelor incalcate, decizia de impunere fiind titlul de creanta susceptibil de a fi contestat.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate precum si documentele anexate la dosarul cauzei, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„ *Contestația poate fi respinsă ca:*

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

se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capet de cerere reprezentand diferenta venituri impozabile in suma de **.X. lei** cu care s-a intregit profitul impozabil si pentru care s-a stabilit prin decizia de impunere impozit pe profit suplimentar.

**5. Cu privire la suma de .X. lei si suma de .X. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au reintregit corect profitul impozabil al SC .X. COM SRL pe anul 2003 si au stabilit legal impozit pe profit suplimentar, in conditiile in care societatea nu prezintă în susținere documente, respectiv facturi fiscale, care să facă dovada livrării bunurilor scoase din gestiune.**

**In fapt**, in luna decembrie 2003, prin NC nr.1 societatea inregistreaza pe cheltuieli deductibile suma de **.X. lei** reprezentand "*omis inregistrare PV Predare-Primire*" prin inregistrarea 607=401, fara a detine un document justificativ potrivit legii. Descarcarea gestiunii s-a efectuat concomitent cu inregistrările contabile 401=411.01 la fisa analitica a clientului "UM 0.X. .X." cu sumele de X lei, X lei si X lei, total .X. lei, compensari aferente unor facturi de vanzare din lunile mai 2002, iulie 2002, septembrie 2002.

De asemenea, cu NC nr..X..X./31.12.2003, SC .X. Com SRL a inregistrat in luna decembrie 2003 pe cheltuieli deductibile factura fiscala nr..X./24.08.2002 in valoare de **.X. lei**. In baza prevederilor art.19 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal aceasta suma a fost considerata de catre echipa de inspectie fiscala ca fiind o cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit pentru trim IV 2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca inregistrarea in contabilitate a sumei de **.X. lei si a sumei de .X. lei**, in baza unor note contabile, nu este legala deoarece o nota contabila nu reprezintă document justificativ in baza caruia se inregistreaza in evidenta contabila o operatiune economico-financiara, motiv pentru care au reintregit profitul impozabil cu aceste cheltuieli pe care le-a considerat nedeductibile si au calculat impozit pe profit suplimentar in baza prevederilor art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit coroborate cu prevederile art.19 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal.

In susținerea cauzei cu privire la cheltuiala in suma de **.X. lei** societatea a prezentat procesul verbal de predare-primire emis de UM 0.X. .X. in data de

**23.04.2002** prin care aceasta a predat SC .X. Com SRL produse alimentare care fac parte din completele de hrana rece.

Cu privire la cheltuiala in suma de **.X. lei** stabilita ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala societatea sustine ca este gresita interpretarea organelor de inspectie fiscala deoarece cheltuiala respectiva a existat in fapt si chiar daca cheltuiala este considerata nedeductibila la calculul impozitului pe profit pentru trim.IV 2003, trebuia considerata ca o pierdere fiscala pentru perioada anterioara, dar luata in calcul la stabilirea impozitului pe profit pentru trim. IV 2003.

**In drept**, la art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare pe perioada 01.07.2002-31.12.2003, se prevede ca:

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”*

Totodată, conform prevederilor art.9 alin.1 și art.9 alin.7 lit.j) din același act normativ:

*“(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”*

[...]

*“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

*j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”*

Potrivit prevederilor pct.9.11. din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

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

In conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și **cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. De asemenea, cheltuielile sunt deductibile fiscal numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca societatea contestatoare a influentat profitul impozabil al anului 2003 prin inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumei de **.X. lei** si a sumei de **.X. lei** în baza NC nr.X/2003 si a NC nr. X.X./31.12.2003.

Potrivit notelor contabile prezentate societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil sume ce reprezintă în fapt scăderea din gestiune a unor bunuri pentru care nu a prezentat documente justificative nici cu privire la ieșirea din gestiune și nici cu privire la livrarea acestora.

Conform prevederilor pct.4.59 din OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene:

*“4.59 Potrivit art.12 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar, alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.*

*În aplicarea acestor prevederi este necesar să se asigure:*

*[...]*

*c) în cazul unor decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din unitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:*

*- bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanțului;*

*- bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii.”*

Potrivit prevederilor legale de mai sus se reține că societatea nu a prezentat documente care să confirme ieșirea din gestiune a bunurilor și nici facturi fiscale care să confirme livrarea acestor bunuri în luna decembrie 2003.

Astfel, societatea contestatoare a încălcat prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

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

și ale pct.9.11. din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, neprezentând documente care să justifice înregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil

**În ceea ce privește suma de .X. lei**, societatea sustine ca, intrucat a fost devansata data plecării militarilor romani in Irak iar la acel moment lipseau din stoc cateva articole din componenta pachetului s-a convenit cu unitatea militara predarea acestora in baza unui proces verbal, fara a se elibera o factura care sa ateste aceasta livrare catre contestatoare si prezinta in sustinerea cauzei procesul



verbal semnat de parti ce a stat la baza intocmirii notei contabile, precizând că prin aceasta se recunoaste faptul ca valoarea facturata nu corespunde cu realitatea, plata facturii fiind diminuata cu valoarea procesului verbal, sumele achitate corespunzand cu cele facturate din care se scade valoarea procesului verbal.

Procesul verbal de predare-primire emis de UM .X. .X. in data de 23.04.2002 prin care aceasta preda SC .X. Com SRL produse alimentare care fac parte din completele de hrana rece, depus de societate in sustinerea cauzei, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat acesta reflecta o operatiune efectuata in anul 2002 si nu in anul 2003, precum și nu reprezintă document justificativ pentru înregistrare unor cheltuieli deductibile fiscal.

Astfel, inregistrarea pe cheltuieli cu marfurile, deductibile fiscal, pe baza unui proces verbal de predare primire privind marfuri vandute in anul 2002 si inregistrate ca si descarcate din gestiune in anul 2003, nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a cauzei.

Sustinerea societatii cu privire la cheltuiala in suma de **.X. lei**, aferentă anului 2002, inregistrata de societate ca fiind deductibilă fiscal in anul 2003, potrivit careia trebuia considerata ca o pierdere fiscala pentru perioada anterioara, dar luata in calcul la stabilirea impozitului pe profit pentru trim IV 2003, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat contravine prevederilor legale mentionate mai sus precum si prevederilor pct.6.9. din OMF nr. 306/ 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, care cu privire la corectarea erorilor materiale stipuleaza ca:

*“ 6.9. - Erorile contabile pot să apară ca urmare a unui calcul greșit, al aplicării greșite a metodelor contabile, al interpretării greșite a evenimentelor, a fraudelor sau omisiunilor.*

*Corectarea unei asemenea erori aferente perioadelor anterioare poate fi efectuată pe seama rezultatului perioadei curente. Atunci când este afectată credibilitatea situațiilor financiare prezentate, **corectarea erorii se efectuează pe seama rezultatului reportat.**”*

De asemenea, prezentarea unei facturi fiscale emise în anul 2002 nu poate reprezenta document justificativ pentru cheltuiala în sumă de .X. lei înregistrată în luna decembrie 2003, în vederea acceptării la deducere la calculul profitului impozabil având în vedere că aceasta trebuia întocmită *“la momentul efectuării operațiunii economice”*.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate precum si documentele anexate la dosarul cauzei, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui

Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„Contestația poate fi respinsă ca:*

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

se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru aceste capete de cerere reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de **.X. lei** si in suma de **.X. lei** cu care s-a intregit profitul impozabil si pentru care s-a stabilit prin decizia de impunere impozit pe profit suplimentar.

**6. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand venituri impozabile, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au reintregit corect profitul impozabil al SC .X. COM SRL cu contravaloarea facturii fiscale nr..X./13.08.2005 si au stabilit suplimentar impozit pe profit, in conditiile in care societatea sustine ca factura in cauza a fost anulata, dar nu prezinta cele trei exemplare anulate nici organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei.**

**In fapt**, societatea nu a inregistrat la venituri in luna august 2005 suma de **.X. lei** si nu a colectat TVA in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr. **.X./13.08.2005**.

Aceasta factura a fost anulata de catre societatea contestatoare, dar intrucat aceasta nu detine si nu a prezentat organelor de inspectie fiscala cele trei exemplare anulate ale facturii, acestea au reintregit profitul impozabil cu suma de **X lei** si au calculat impozit pe profit suplimentar in baza prevederilor art.19 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea considera ca impozitul pe profit stabilit astfel suplimentar, este nejustificat si abuziv intrucat nu au fost respectate prevederile Codului de procedura fiscala privind starea de fapt a acestei spete.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada de referinta, potrivit carora:

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

Potrivit art.10 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*„(1)Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la [art. 1](#) alin. (1) - (4) revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.”*

La art.6 si art.10 – art.12 din Anexa 1B la HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora se prevede ca:

*„Salariații care primesc spre folosință aceste formulare răspund de utilizarea lor, pentru consemnarea operațiunilor legale, și au obligația să justifice în orice moment existența lor.”*

[...]

ART. 10

*Formularele neutilizabile, defectuos tipărite sau în alte cazuri similare se anulează prin barare pe diagonală, făcându-se mențiunea "ANULAT", pe toate exemplarele, și se restituie, cu excepția formularelor din carnete broșate, gestionarului de formulare, sub semnătura persoanei predatoare, în fișa de magazie a formularului cu regim special înscriindu-se numărul și seria formularului respectiv în coloana "formulare neutilizabile", urmând a fi predate la arhivă și păstrate conform normelor legale.*

ART. 11

*Formularele utilizate și cele neutilizabile, până la predarea lor la arhivă, se păstrează la compartimentul care le-a folosit, în ordinea numerelor, pentru a permite controlul în orice moment al utilizării acestora.*

ART. 12

*Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.”*

La art.4 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora se prevede:

*“În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agentii economici sunt obligati:*

*a) să anunte, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la directia generală a finantelor publice judeteană, a municipiului .X., respectiv la administratiile finantelor publice ale*

*sectoarelor municipiului .X., după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;*

*b) să transmită Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii."*

Astfel, se reține ca, formularele cu regim special sunt regelementate prin HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

Din prevederile legale enunțate anterior, în vigoare pe perioada verificată, se reține ca, în situația în care evidențele contabile și fiscale sau formularele cu regim special au dispărut, iar societatea nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora, organul fiscal trebuie să determine baza de impunere prin estimare luând în considerare elementele cele mai apropiate situației de fapt.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca societatea contestatoare a anulat factura fiscală nr. .X./13.08.2005 în valoare de .X. lei dar nu a prezentat organelor de inspecție fiscală și nici organelor de soluționare a contestației toate cele trei exemplare anulate potrivit actelor normative în vigoare, factura în cauză fiind un document cu regim special, și nici dovada faptului că a urmat procedura prevăzută de lege cu privire la pierderea acestui document.

În aceste condiții se rețin ca întemeiate cele constatate și stabilite de organele de inspecție fiscală care au majorat profitul impozabil al SC .X. COM SRL cu suma de .X. lei și au stabilit impozit pe profit suplimentar în suma de .X. lei, sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale revenind societății contestatoare potrivit art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează: „(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*”

Prin contestația formulată societatea contestatoare menționează ca *“respectivul bloc de facturi nu a mai fost găsit la societate dar este evident că odată ce se face referire de către inspecția fiscală la această factură, menționându-se numărul ei, data emiterii, suma, clientul, această factură a fost prezentată cu ocazia inspecției fiscale”* și că a prezentat organelor de inspecție fiscală o adresă emisă de SC .X. SRL din care rezultă că această societate nu a înregistrat în evidență sa factura în cauză și că echipa de control trebuia să stabilească starea de fapt putând efectua control încrucișat la SC .X. SRL pentru a stabili dacă această factură a fost sau nu înregistrată în contabilitatea acestei societăți.

Cele învederate de societate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât în raportul de inspecție fiscală nu se specifică denumirea produselor sau serviciilor vândute sau faptul că factura respectivă ar fi fost emisă

catre SC .X. SRL ci faptul ca societatea contestatoare nu a prezentat echipei de inspectie fiscala cele trei exemplare anulate ale facturii nr../13.08.2005, potrivit legii, exemplarul albastru al facturii putand fi transmis altui client.

Avand in vedere cele retinute, faptul ca societatea contestatoare nu prezinta alte documente in sustinerea cauzei care sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la factura anulata, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„Contestația poate fi respinsă ca:*

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

se va respinge contestația ca neintemeiată pentru impozitul pe profit aferent sumei de **.X. lei** reprezentand venituri impozabile cu care sa majorat profitul impozabil, aceasta suma fiind cea inscrisa pe exemplarele existente la societate.

**7. Cu privire la suma de .X. lei si suma de .X. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au reintregit corect profitul impozabil al SC .X. COM SRL cu aceasta sume pe anii 2006 si respectiv 2007 si au stabilit impozit pe profit suplimentar, in conditiile in care societatea contestatoare prezinta in sustinerea cauzei documente reconstituite de societatea emitatoare a acestora.**

**In fapt,** societatea a inregistrat in evidenta contabila si a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli in suma **.X. lei** pe anul 2006 in baza facturilor fiscale nr. ../03.07.2006 emisa de furnizorul SC .X. SRL si nr../15.09.2006 emisa de furnizor SC .X.SRL si in suma de **.X. lei pe anul 2007** in baza facturilor fiscale nr../15.06.2007 si nr../15.06.2007 fara a detine exemplarul original al documentelor mai sus mentionate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin inregistrarea contravalorii acestor facturi pe cheltuieli deductibile in suma de **.X. lei** pe anul 2006 si in suma de **.X. lei** pe anul 2007 fara a exista exemplarul original al facturilor mai sus mentionate, SC .X. COM SRL a incalcat prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal motiv pentru care le-a considerat nedeductibile fiscal si au reintregit profitul impozabil al societatii cu aceste sume pe anii respectivi si au stabilit impozit pe profit suplimentar.

In sustinerea cauzei societatea contestatoare prezinta copia facturilor in cauza, reconstituite ulterior incheierii inspectiei fiscale, considerand ca *“temeiul legal invocat este abuziv interpretat de catre echipa de inspectie fiscala intrucat niciunde in cuprinsul art.21 aliniat 4 litera f) din Codul fiscal ... nu se face referire la originalul acestui document justificativ.”*

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

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

La art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

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

[...]

*(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

[...]

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

Potrivit pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“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”.*

Potrivit art.6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“orice operatiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”*

Totodata, potrivit prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor

metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, FACTURA - cod 14-4-10/aA este un formular cu regim special de înscriere și de numerotare care:

”1. **Servește ca:**

- document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;
- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;
- document de încărcare în gestiunea primitorului;
- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.**

2. **Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare [...]**”

și

“**Circulă:**

**- la cumpărător:**

[...]

**la compartimentul financiar-contabil, pentru acceptarea plății, precum și pentru înregistrarea în contabilitate (exemplarul 1, împreună cu avizul de însoțire a mărfii, inclusiv nota de recepție și de constatare de diferențe, după caz).”**

Potrivit pct.27 – pct.34 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile:

“27. Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.

28. Orice persoană care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligația să încunoștințeze, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, conducătorul unității (administratorul unității, ordonatorul de credite sau altă persoană care are obligația gestionării unității respective).

În termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, conducătorul unității trebuie să încheie un proces-verbal, care să cuprindă:

- datele de identificare a documentului dispărut;
- numele și prenumele salariatului responsabil cu păstrarea documentului;
- data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.

Procesul-verbal se semnează de către:

- conducătorul unității;
- conducătorul compartimentului financiar-contabil al unității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție;
- salariatul responsabil cu păstrarea documentului și
- șeful ierarhic al salariatului responsabil cu păstrarea documentului, după caz.

Salariatul responsabil este obligat ca, odată cu semnarea procesului-verbal, să dea o declarație scrisă asupra împrejurărilor în care a dispărut documentul respectiv.

Când dispariția documentelor se datorează însuși conducătorului unității, măsurile prevăzute de prezentele norme se iau de către ceilalți membri ai consiliului de administrație, după caz.

29. Ori de câte ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune, se încunoștințează imediat organele de urmărire penală.

30. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii și declarația salariatului respectiv;
- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a salariatului vinovat, după caz;
- dispoziția scrisă a conducătorului unității pentru reconstituirea documentului;
- o copie a documentului reconstituit.

31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale (bonuri, bilete de călătorie nenominale etc.) pierdute, sustrate sau distruse înainte de a fi înregistrate în contabilitate. În acest caz, vinovații de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor suportă paguba adusă unității, salariaților sau altor unități, sumele respective recuperându-se potrivit prevederilor legale.

33. Pentru pagubele generate de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor se stabilesc răspunderi materiale, care cuprind și eventualele cheltuieli ocazionate de reconstituirea documentelor respective.

Găsirea ulterioară a documentelor originale, care au fost reconstituite, poate constitui motiv de revizuire a sancțiunilor aplicate, în condițiile legii.



*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.*

*34. 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.”*

Astfel, se retine ca potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, înregistrarea și deducerea cheltuielilor se face în baza exemplarului original al facturii fiscale sau în baza exemplarului reconstituit potrivit legii și a documentelor însoțitoare, respectiv, avize de însoțire a marfii, procese verbale de recepție, fișe de magazie, etc. care să dovedească realitatea operațiunii de aprovizionare.

În același sens s-a pronunțat și Direcția de reglementări contabile, direcție de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice prin adresa nr..X./09.08.2007 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..X./09.08.2007 în care se precizează: *“...ca factura fiscală reconstituit prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile: <<conform cu originalul>> și a stampilei furnizorului, poate fi înregistrată în contabilitate în condițiile în care se poate face dovada intrării în gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de recepție și constatare de diferențe, avizul de însoțire a marfii, după caz. În cazul în care factura respectivă se referă la prestări de servicii documentul care face dovada efectuării cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective.”*

Prin înregistrarea în evidența contabilă și în registrul de cumpărări a contravalorii celor patru facturi fiscale nr..X./03.07.2006 emisă de SC .X. SRL, nr..X./15.09.2006 emisă de SC .X.SRL, nr..X./15.06.2007 și nr..X./15.06.2007 emise de SC .X. SRL în baza unui exemplar în copie al acestora, societatea contestatoare a încălcat prevederile legale citate mai sus și prin urmare organele de inspecție fiscală au procedat legal la majorarea profitului impozabil și la stabilirea de impozit pe profit suplimentar.

În susținerea cauzei societatea anexează la dosarul contestației următoarele documente:

- copia facturii fiscale nr..X./15.06.2007 în valoare de **X lei** și TVA în valoare de **X lei** reprezentând *“1.Rata 21 de capital conform contract leasing financiar nr.X/19.09.2005, 2.Dobanda 21 conform contract de leasing financiar nr.X/2005,*

3. Asigurare CASCO prima 21 cf. contract lesing financiarasc” si copia facturii fiscale nr..X./15.06.2007 in valoare de **X lei** si TVA in valoare de **X lei** reprezentand “1.Rata 17 de capital conform contract lesing financiar nr.X/20.01.2006, 2.Dobanda 17 conform contract de leasing financiar nr.X/2006, 3. Asigurare CASCO prima 17 cf. contract lesing financiarasc” pe care se mentioneaza “CONFORM CU ORIGINALUL DUPLICAT RECONSTITUIT IN BAZA DECIZIEI INTERNE nr.11/26.05.2011 si este aplicata stampila SC .X. SRL in calitate de furnizor si emitent al facturilor respective,

- copia facturii fiscale nr..X. /15.09.2006, in valoare de **.X. lei** si TVA in valoare de **.X. lei** reprezentand “AVANS RETINERE AUTO pe care se mentioneaza “DOCUMENT RECONSTITUIT CNF DECIZIE NR.X/26.05.2011 si este aplicata stampila SC .X.IMPEX SRL in calitate de furnizor si emitent al facturii respective,

- copia facturii nr..X./2006 pe care se mentioneaza “RECONSTITUIT” si este aplicata semnatura si stampila SC .X. SRL, fiind data 10.06.2011.

Se retine ca potrivit art.213 alin.(4) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare,

**(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**

Avand in vedere prevederile legale invocate si documentele suplimentare depuse de societatea contestatoare in sustinerea cauzei, neavute in vedere de organele de inspectie fiscala la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare intrucat nu au fost prezentate, cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar ca urmare a intregirii profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile in suma de **.X. lei** pe anul 2006 si in suma de **.X. lei** pe anul 2007 in baza facturilor fiscale nr..X./03.07.2006, nr..X./15.09.2006, nr..X./15.06.2007 se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza: “ **Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare**” coroborate cu prevederile alin.3<sup>1</sup> al aceluasi articol si cu prevederile pct.11.6 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora “**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”** si se va desfiinta parțial Decizia nr..X./29.04.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala **pentru suma de .X. lei reprezentand impozit pe profit** in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate de SC .X. COM SRL bugetului de stat, in functie de situatia de fapt ce va fi constatata cu privire la operatiunile economice pe care le reflecta aceste documente.

#### **D. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA**

**Perioada verificata: 01.04.2003 – 31.12.2007.**

**1. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au colectat legal taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr..X./16.04.2003 emisa de societatea contestatoare catre SC .X.SRL, in conditiile in care contestatoarea sustine ca a inregistrat aceasta factura in evidenta contabila si fiscala in data de 01.05.2003, fara a depune nici un document in sustinerea cauzei.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in luna aprilie 2003, in evidenta contabila si fiscala si in registru de vanzari taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta unei baze impozabile in suma de de .X. lei conform facturii fiscale nr..X./16.04.2003 emisa de societatea contestatoare catre SC .X.SRL, incalcand astfel prevederile 14 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care au stabilit TVA suplimentara de plata in suma de **.X. lei.**

Societatea contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr..X. din data de 16.04.2003 sustinand ca aceasta factura a fost inregistrata in evidenta contabila cu intarziere in data de 01.05.2003 fiind cuprinsa in registrul de vanzari, aspect care rezulta din nota contabila pe care inasa nu o anexeaza la dosarul cauzei.

**În drept,** potrivit art.14 si art.16 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata,

**“ART. 16**

*Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege.[...]*

**ART. 16**

*(1) Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat.*

*(2) Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege”.*

In conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus se retine ca faptul generator al taxei pe valoarea adaugata ia nastere la momentul efectuării livrării de bunuri si/sau in momentul prestării livrării de bunuri sau servicii.

Se retine ca SC .X. COM SRL a emis in luna aprilie 2003 catre SC .X.SRL factura nr..X. fara a o inregistra in evidenta contabila, in registrul de vanzari si in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2003.

Societatea sustine ca factura fiscală nr..X. din data de 16.04.2003 pe care trebuia sa o inregistreze in luna aprilie 2003 a inregistrat-o in evidenta s-a contabila in luna mai 2003, atat la venituri cat si in registrul de vanzari fiind impozitata dar nu prezinta documente in acest sens potrivit art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care cu privire la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, stipuleaza:

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

Și ale art.206 alin.1 lit.d) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră:

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

*[...]*

*d) dovezile pe care se întemeiază;”*

Prin contestatie societatea mentioneaza ca anexeaza nota contabila care dovedeste inregistrarea in contabilitatea societatii a facturii respective dar acesta nu este nominalizata in anexa la contestatie si nici nu se regaseste la dosarul contestatiei. Mai mult, se retine ca simpla nota contabila nu poate justifica inregistrarea in evidenta contabila si fiscala, respectiv inregistrarea in registrele de contabilitate, in registru vanzarilor si in declaratiile si deconturile corespunzatoare privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate, se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru suma de **.X. lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestația poate fi respinsă ca:*

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

**2. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au colectat legal taxa pe valoarea adaugata aferent facturilor fiscale nr..X./02.07.2003 si nr..X./02.07.2003 emise de societatea contestatoare catre UM .X. .X., in conditiile in care reprezinta diferente datorate corectiilor inscrise cu creionul pe aceste facturi.**

**In fapt,** factura fiscala nr..X./02.07.2003 emisa de societatea contestatoare catre UM .X. .X. a fost completata la o valoare initiala totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei. Ulterior prin corectie cu creionul pe factura a fost modificata valoarea initiala inscrisa pe factura la suma totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei, **diferenta TVA in suma de .X. lei.**

Factura fiscala nr..X./02.07.2003 emisa de societatea contestatoare catre UM .X. .X. a fost completata la o valoare initiala totala de .X. lei din care baza in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei, ulterior prin corectie cu creionul pe factura a fost modificata valoarea inscrisa initial la valoarea totala de .X. lei din care baza in suma de X lei si TVA in suma de .X. lei, **diferenta TVA in suma de X lei.**

Organele de inspectie fiscala au constata ca au fost incalcate prevederile art.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art.31 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA colectata in suma de **X lei** aferenta facturii fiscale nr..X./02.07.2003 si in suma de **X lei** aferenta facturii fiscale .X./02.07.2003.

Societatea sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul corectiile efectuate in conditiile in care acestea corespundeau in tot cu situatia de fapt, respectiv cu realitatea factica stabilita prin receptie si ca in situatia in care corectiile facute nu au respectat in totalitate prevederile legale ce reglementeaza modalitatea de corectie a unei facturi, sanctiunea prevazuta de lege nu se refera la colectarea suplimentara de TVA.

In sustinerea cauzei societatea depune in copie facturile corectate sustinand faptul ca sunt justificate corectiile, existand mentiunea «corectat », insotita de semnatura si stampila.

**In drept,** potrivit prevederilor art.31 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata care stipuleaza :

*„Corectarea taxei pe valoarea adăugată determinate în mod eronat, înscrisă în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, se va efectua astfel:*

*a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;*

*b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea erorilor se efectuează prin emiterea unui nou document cu valorile înscrise cu semnul minus, în care se va menționa numărul documentului corectat și concomitent se emite un nou document corect.”*

Potrivit prevederilor legale mentionate mai sus modalitatea de corectie a unei facturi, nu este de a taia cu creionul si a modifica sumele inscrise ci :

- în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

- în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea erorilor se efectuează prin emiterea unui nou document cu valorile înscrise cu semnul minus, în care se va menționa numărul documentului corectat și concomitent se emite un nou document corect.

**Specificatiile** anexate la facturile fiscale in cauza avand o valoare totala mai mica decat valoarea inscrisa pe facturi nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat nu poarta semnatura si stampila unitatii beneficiare, factura fiscala fiind documentul justificativ pentru inregistrarea in contabilitate.

Astfel se retine ca nu poate fi avuta in vedere o alta stare de fapt decat cea care reflecta vanzarea de piese auto la valorile initiale mentionate in facturile fiscale nr. .X./02.07.2003 si nr..X./02.07.2003 si nu valoarea corectiilor efectuate de societate cu creionul pe aceste facturi, chiar daca poarta mentiunea « corectat », semnatura si stampila societatii emitente, respectiv SC .X. COM SRL.

Transferul dreptului de proprietate al marfurilor se face in baza facturilor fiscale si la data emiterii acestora, transportul marfurilor putand sa se faca si la o data anterioara sau ulterioara fata de data emiterii facturii fiscale pe baza de aviz de insotire al marfii, la sosirea marfii cumparatorul fiind obligat sa intocmeasca nota de receptie. Or, receptia invocata de agentul economic ca fiind realitatea factica, la nivelul si valoarea prevazuta in specificatiile anexate la facturi nu poate fi luata in considerare intrucat nu poarta semnatura si stampila cumparatorului.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate precum si documentele anexate la dosarul cauzei se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru diferenta de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„Contestația poate fi respinsă ca:*

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

**3. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta facturii fiscale nr..X./13.08.2005 in conditiile in care societatea sustine ca factura in cauza a fost anulata, dar nu prezinta cele trei exemplare anulate nici organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei.**

**In fapt,** societatea nu a colectat TVA in suma de .X. lei aferenta facturii fiscale nr. .X./13.08.2005.

Aceasta factura a fost anulata de catre societatea contestatoare, dar intrucat aceasta nu detine si nu a prezentat organelor de inspectie fiscala cele trei exemplare anulate ale facturii, acestea au colectat suplimentar TVA in suma de .X. lei in baza prevederilor art.134 din acelasi act normativ, coroborate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin contestație societatea susține că a pierdut un bloc de facturi dar a prezentat factura în cauză organelor de inspectie fiscală, precum și faptul că pentru stabilirea stării de fapt trebuia efectuat un control încrucișat la SC .X. SRL.

De asemenea, susține că a prezentat o adresă din care reiese că SC .X. SRL nu a înregistrat factura în cauză.

**In drept,** potrivit prevederilor art.34 alin.(3) Titlul VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*„Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii”.*

Potrivit art.10 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*„(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la [art. 1](#) alin. (1) - (4) revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.”*

La art.6 și art.10 – art.12 din Anexa 1B la HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora se prevede ca:

*„Salariații care primesc spre folosință aceste formulare răspund de utilizarea lor, pentru consemnarea operațiunilor legale, și au obligația să justifice în orice moment existența lor.”*

*[...]*

#### **ART. 10**

*Formularele neutilizabile, defectuos tipărite sau în alte cazuri similare se anulează prin barare pe diagonală, făcându-se mențiunea "ANULAT", pe toate exemplarele, și se restituie, cu excepția formularelor din carnetele broșate, gestionarului de formulare, sub semnătura persoanei predatoare, în fișa de magazie a formularului cu regim special înscriindu-se numărul și seria formularului respectiv în coloana "formulare neutilizabile", urmând a fi predate la arhivă și păstrate conform normelor legale.*

#### **ART. 11**

*Formularele utilizate și cele neutilizabile, până la predarea lor la arhivă, se păstrează la compartimentul care le-a folosit, în ordinea numerelor, pentru a permite controlul în orice moment al utilizării acestora.*

#### **ART. 12**

*Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.*

La art.4 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora se prevede:

*"În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați:*

*a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului .X., respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului .X., după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;*



*b) să transmită Companiei Nationale "Imprimeria Natională" - S.A. lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii."*

Astfel, se retine ca, formularele cu regim special sunt regelementate prin HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora.

Din prevederile legale enuntate anterior, in vigoare pe perioada verificata, se retine ca, in situatia in care evidentele contabile si fiscale sau formularele cu regim special au disparut, iar societatea nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora, organul fiscal trebuie sa determine baza de impunere prin estimare luand in considerare elementele cele mai apropiate situatiei de fapt.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca societatea contestatoare a anulat factura fiscala nr..X./13.08.2005 in valoare de .X. lei si TVA aferenta in valoare de .X. lei, dar nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei toate cele trei exemplare anulate potrivit actelor normative in vigoare, factura in cauza fiind un document cu regim special, si nici dovada faptului ca a anuntat organele prevazute de lege cu privire la pierderea acestui document.

In aceste conditii se retin ca intemeiate cele constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala care au stabilit TVA colectata in suma de **.X. lei**, sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale revenind societatii contestatoare potrivit art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:„(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*”

Prin contestatia formulata societatea contestatoare mentioneaza ca *“respectivul bloc de facturi nu a mai fost gasit la societate dar este evident ca odata ce se face referire de catre inspectia fiscala la aceasta factura, mentionandu-se numarul ei, data emiterii, suma, clientul, aceasta factura a fost prezentat cu ocazia inspectiei fiscale”* si ca a prezentat organelor de inspectie fiscala o adresa emisa de SC .X. SRL din care rezulta ca aceasta societate nu a inregistrat in evidenta sa factura in cauza si ca echipa de control trebuia sa stabileasca starea de fapt putand efectua control incrucisat la SC .X. SRL pentru a stabili daca aceasta factura a fost sau nu inregistrata in contabilitatea acestei societati.

Cele invederate de societate nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in raportul de inspectie fiscala nu se specifica denumirea produselor sau serviciilor vandute sau faptul ca factura respectiva ar fi fost emisa catre SC .X. SRL ci faptul ca societatea contestatoare nu a prezentat echipei de

inspectie fiscala cele trei exemplare anulate ale facturii nr..X./13.08.2005, potrivit legii, exemplarul albastru al facturii putand fi transmis altui client.

Avand in vedere cele retinute, faptul ca societatea contestatoare nu prezinta alte documente in sustinerea cauzei care sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la factura anulata, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestaţia poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situaţia în care argumentele de fapt şi de drept prezentate în susţinerea contestaţiei nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal ataca”,*

se va respinge contestatia ca neintemiata pentru suma de **.X. lei** reprezentand TVA colectata suplimentar, aceasta taxa fiind cea inscrisa pe exemplarele existente la societate.

**4. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect taxa pe valoarea adaugata nedeductibila aferenta unor facturi fiscale in copie inregistrate de SC .X. SRL pe anii 2006 si respectiv 2007, in conditiile in care societatea contestatoare prezinta in sustinerea cauzei documente reconstituite de societatea emitatoare a acestora.**

**In fapt,** societatea a inregistrat in evidenta contabila, in registru de cumparari si a dedus TVA in suma totala de **.X. lei** in baza facturilor fiscale nr. .X./03.07.2006 emisa de furnizorul SC .X. SRL, nr..X./15.09.2006 emisa de furnizor SC .X.SRL, nr..X./15.06.2007 si nr..X./15.06.2007 fara a detine exemplarul original al documentelor mai sus mentionate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin deducerea TVA aferenta facturilor fiscale mentionate mai sus in suma totala de **.X. lei** fara a exista exemplarul original al acestor documente, SC .X. COM SRL a incalcat prevederile art.145 alin.(1) - alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile pct.46.(1) din Normele metodologice pentru aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit TVA suplimentara de plata.

In sustinerea contestatiei societatea prezinta copia facturilor in cauza reconstituite ulterior incheierii inspectiei fiscale.

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

**“ART. 145**

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

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

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

*a) operațiuni taxabile;*

*[...]*

**ART. 146**

*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

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

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

La pct.46.(1) din Normele metodologice pentru aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

*46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146](#) alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.*

Avand in vedere prevederile legale mentionate se retine ca o persoana impozabila poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale numai pe baza exemplarului original al facturii de aprovizionare.

Potrivit pct.27 – pct.34 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile:

*“27. Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.*

*28. Orice persoană care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligația să încunoștințeze, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, conducătorul unității (administratorul*

unității, ordonatorul de credite sau altă persoană care are obligația gestionării unității respective).

În termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, conducătorul unității trebuie să încheie un proces-verbal, care să cuprindă:

- datele de identificare a documentului dispărut;
- numele și prenumele salariatului responsabil cu păstrarea documentului;
- data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.

Procesul-verbal se semnează de către:

- conducătorul unității;
- conducătorul compartimentului financiar-contabil al unității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție;
- salariatul responsabil cu păstrarea documentului și
- șeful ierarhic al salariatului responsabil cu păstrarea documentului, după caz.

Salariatul responsabil este obligat ca, odată cu semnarea procesului-verbal, să dea o declarație scrisă asupra împrejurărilor în care a dispărut documentul respectiv.

Când dispariția documentelor se datorează însuși conducătorului unității, măsurile prevăzute de prezentele norme se iau de către ceilalți membri ai consiliului de administrație, după caz.

29. Ori de câte ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune, se încunoștințează imediat organele de urmărire penală.

30. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii și declarația salariatului respectiv;
- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a salariatului vinovat, după caz;
- dispoziția scrisă a conducătorului unității pentru reconstituirea documentului;
- o copie a documentului reconstituit.

31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

*Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.*

*Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale (bonuri, bilete de călătorie nenominale etc.) pierdute, sustrase sau distruse înainte de a fi înregistrate în contabilitate. În acest caz, vinovații de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor suportă paguba adusă unității, salariaților sau altor unități, sumele respective recuperându-se potrivit prevederilor legale.*

*33. Pentru pagubele generate de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor se stabilesc răspunderi materiale, care cuprind și eventualele cheltuieli ocazionate de reconstituirea documentelor respective.*

*Găsirea ulterioară a documentelor originale, care au fost reconstituite, poate constitui motiv de revizuire a sancțiunilor aplicate, în condițiile legii.*

*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.*

*34. 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.”*

Astfel, se retine ca potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, deducerea TVA la cumparator se face in baza exemplarului original al facturii fiscale sau in baza exemplarului reconstituit potrivit legii si a documentelor insotitoare, respectiv, avize de insotire a marfii, procese verbale de receptie, fise de magazie, etc. care sa dovedeasca realitatea operatiunii de aprovizionare.

In acelasi sens s-a pronuntat, într-o speță similară, si Directia de reglementari contabile, directie de specialitate din cadrul Ministerul Finantelor Publice prin adresa nr..X./09.08.2007 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr..X./09.08.2007 in care se precizeaza: “...ca *factura fiscala reconstituit prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile: <<conform cu originalul>> si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuarii cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective.”*

Prin inregistrarea in evidenta contabila si in registrul de cumparari a contravalorii celor patru facturi fiscale nr..X./03.07.2006 emisa de SC .X. SRL, nr..X./15.09.2006 emisa de SC .X.SRL, nr..X./15.06.2007 si nr..X./15.06.2007

emise de SC .X. SRL in baza unui exemplar in copie al acestora, societatea contestatoare a incalcat prevederile legale citate mai sus si prin urmare organele de inspectie fiscala au procedat legal la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara de plata.

In sustinerea contestatiei societatea anexeaza la dosarul cauzei urmatoarele documente:

- copia facturii fiscale nr..X./15.06.2007 in valoare de **X lei** si TVA in valoare de **X lei** reprezentand *“1.Rata 21 de capital conform contract lesing financiar nr.X/19.09.2005, 2.Dobanda 21 conform contract de leasing financiar nr.X/2005, 3. Asigurare CASCO prima 21 cf. contract lesing financiarasc”* si copia facturii fiscale nr..X./15.06.2007 in valoare de **X lei** si TVA in valoare de **X lei** reprezentand *“1.Rata 17 de capital conform contract lesing financiar nr.X/20.01.2006, 2.Dobanda 17 conform contract de leasing financiar nr.X/2006, 3. Asigurare CASCO prima 17 cf. contract lesing financiarasc”* pe care se mentioneaza *“CONFORM CU ORIGINALUL DUPLICAT RECONSTITUIT IN BAZA DECIZIEI INTERNE nr.X/26.05.2011 si este aplicata stampila SC .X. SRL in calitate de furnizor si emitent al facturilor respective,*

- copia facturii fiscale nr..X./15.09.2006, in valoare de **X lei** si TVA in valoare de **X lei** reprezentand *“AVANS RETINERE AUTO pe care se mentioneaza “DOCUMENT RECONSTITUIT CNF DECIZIE NR.X/26.05.2011 si este aplicata stampila SC .X.IMPEX SRL in calitate de furnizor si emitent al facturii respective,*

- copia facturii nr..X./2006 pe care se mentioneaza *“RECONSTITUIT”* si este aplicata semnatura si stampila SC .X. SRL, fiind datata 10.06.2011.

Se retine ca potrivit art.213 alin.(4) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare,

***(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.***

Avand in vedere prevederile legale invocate si documentele suplimentare depuse de societatea contestatoare in sustinerea cauzei, neavute in vedere de organele de inspectie fiscala la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentar, cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **.X. lei** aferenta facturilor fiscale nr..X./03.07.2006, nr..X./15.09.2006, nr..X./15.06.2007 si nr..X./15.06.2007 se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza: ***“ Prin decizie se poate desființa total***

**sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare**” coroborate cu prevederile alin.3<sup>1</sup> al aceluiași articol și cu prevederile pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora **”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”** și se va desființa Decizia nr..X./29.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru suma de .X. lei reprezentând TVA în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale datorate de SC .X. COM SRL bugetului de stat, în funcție de situația de fapt ce va fi constatată cu privire la operațiunile economice pe care le reflectă aceste documente.

**5. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. COM SRL avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de avans emise către SC .X. .X. SRL, în condițiile în care nu prezintă documente care să facă dovada că putea să aplice măsurile de simplificare prevăzute de art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.**

**In fapt,** SC .X. Com SRL a emis către SC .X. .X. SRL din .X., factura fiscală nr..X./24.10.2007, în suma totală de .X. lei din care TVA în suma de .X. lei și factura fiscală nr..X./08.11.2007, în suma totală de .X. lei din care TVA în suma de .X. lei pe care este înscrisă mențiunea « *taxare inversă* », reprezentând contravaloarea unui avans și pentru care a aplicat măsurile de simplificare.

Facturile au fost emise în baza contractului din 01.10.2007 încheiat între SC .X. Com SRL și SC .X. SA în care se precizează că *”SC .X. Com SRL va susține financiar realizarea proiectului primind în schimb la finalizarea proiectului un număr de apartamente”*.

Intrucât, SC .X. Com SRL nu a detinut autorizație de construcție și nu a construit niciodată apartamente în proiectul de construcție “.X.”, iar în data de 04.03.2010 SC .X. .X. SRL a solicitat prin adresa nr.X/04.03.2010 restituirea sumei de .X. lei achitată cu titlu de avans, datorită faptului că administratorul SC .X. .X. SRL s-a retras din demararea proiectului imobiliar, organele de inspectie fiscală au considerat că în acest caz nu se pot aplica măsurile de simplificare prevăzute la art.160 alin.(2) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și că

unitatea trebuia sa aplice prevederile art.134<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare la data de 03.04.2007 si pe cale de consecinta au stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta avansurilor incasate, in suma totala de **.X. lei** din care TVA in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr..X./24.10.2007 si TVA in suma de **.X. lei** aferenta facturii fiscale nr..X./08.11.2007.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca taxarea inversa se aplica si avansurilor incasate asa cum este prevazut explicit la pct.82 alin.5 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal.

De asemenea contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au colectat TVA din factura in cauza, corect ar fi fost ca TVA sa fie dedusa din suma care a fost incasata drept avans, respectiv .X. lei si suma de .X. lei si nu sa se aplice cota de TVA la intreaga valoare incasata, care diferă de cea facturata.

**In drept**, potrivit art.160 alin.(1)-(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,

*“Măsuri de simplificare*

*(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform [art. 153](#).*

*(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:[...]*

*b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;*

*[...]*

*(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.[...]*

*(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).”*



Potrivit pct.82 din HG nr.1861/2006 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, :

*“ (5) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la [art. 160](#) alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, **furnizorii/prestatorii** emit facturi fără taxă și fac mențiunea "taxare inversă". Taxa se calculează de către beneficiar asupra sumei plătite în avans și se înscrie în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale  $.X.6 = .X.7$  cu suma taxei aferente.*

*(6) Înregistrarea contabilă  $.X.6 = .X.7$  la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă.*

***(9) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.***

***(10) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la [art. 160](#) alin. (2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile  $.X.6 = .X.7$  și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări.”***

Potrivit prevederilor legale mentionate se retine ca sunt obligati sa aplice masurile de simplificare atat furnizorii cat si beneficiarii **pentru livrari de bunuri si servicii constand in clădiri, părți de clădire și terenurile de orice fel**, , de aplicarea acestora fiind raspunzatori in egala masura atat furnizorul cat si beneficiarul. Pentru astfel de livrari de bunuri si servicii prestate furnizorii sunt obligati sa emita facturi pe care sa inscrie mentiunea "taxare inversa" **fara sa inscrie taxa aferenta** si fara a se face plata taxei intre furnizor si beneficiar, iar in situatia in care prestatorul nu a facut aceasta mentiune in facturile emise, beneficiarul este obligat sa aplice taxarea inversa si sa faca autolichidarea taxei pe valoarea adaugata, respectiv sa colecteze taxa pe valoarea adaugata la nivelul taxei pe valoarea adaugata deductibila si sa efectueze in contabilitate inregistrarea  $.X. = .X.$  fara a efectua plata acesteia catre furnizor.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca SC .X. COM SRL a emis catre SC .X. .X. SRL factura fiscala nr..X./24.10.2007, in suma totala de .X.

lei din care TVA in suma de **.X. lei** si factura fiscala nr..**X./08.11.2007**, in suma totala de **.X. lei** din care TVA in suma de **.X. lei**, cu mentiunea „*Avans apartamente*” pentru care a aplicat masurile de simplificare prevazute de art.160 alin.(3) din Codul fiscal.

In sustinerea cauzei societatea prezinta un contract incheiat in data de 01.10.2007 intre SC **.X. COM SRL** si SC **.X. SA** prin care se prevede ca SC **.X. SA** „*intentioneaza construirea unui ansamblu de locuinte pe terenul proprietatea acesteia ... iar SC .X. COM SRL va sustine financiar realizarea proiectului primind in schimb la finalizarea proiectului un numar de apartamente care va fi stabilit prin act aditional la prezentul contract.*”

**Prin contractul prezentat de societatea contestatoare nu se face nicio mentiune cu privire la SC .X. .X. SRL** ce figureaza completata pe facturile in cauza la rubrica *Cumparator*, care sa justifice aplicarea masurilor de simplificare pentru avansul incasat de SC **.X. COM SRL** de la aceasta.

Societatea contestatoare nu prezinta niciun alt contract incheiat cu SC **.X. .X. SRL** din care sa rezulte ca SC **.X. COM SRL** urmeaza sa livreze bunuri sau servicii constand in clădiri sau părți de clădire, pentru care se aplica potrivit legii masurile de simplificare, respectiv taxarea inversa.

Mai mult, pe facturile in cauza este completata valoarea taxei pe valoarea adaugata aferenta iar potrivit art, art.150 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

„(3) *Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.*”

Avand in vedere cele prezentate, documentele existente la dosarul cauzei se retin ca intemeiate cele constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala, taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **.X. lei** fiind exigibila la data incasarii avansului potrivit art.134<sup>2</sup> alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare din data de 03.04.2007

„*Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii:*

(1) **Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**

(2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) *la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;*

b) **la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.**

Astfel, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei** in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind

aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„Contestația poate fi respinsă ca:*

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

**6. Cu privire la majorările de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa in baza facturii fiscale nr..X./31.07.2003 stornata ulterior in data de 19.02.2004 cu factura fiscala nr..X., Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca SC .X. COM SRL datoreaza accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa in anul 2003 in baza unei facturi privind achizitia unor produse de lenjerie intima in conditiile in care acestea nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.**

**In fapt,** SC .X. COM SRL a dedus in anul 2003 taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr..X./31.07.2003 emisa de SC .X. SRL reprezentand avans privind achizitia unor produse de lenjerie intima, conform Contractului de colaborare nr..X./19.07.2003.

In data de 19.02.2004 factura de avans nr..X./31.07.2003 a fost stornata cu factura fiscala nr..X. intrucat nu s-a realizat obiectul contractului.

Organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa in baza facturii fiscale din data de 31.07.2003, stornata in data 19.02.2004, pe aceasta perioada in baza art.22 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Societatea contestatoare sustine ca, deducerea TVA este intemeiata intrucat exista document justificativ.

**In drept,** potrivit prevederilor art 22 alin 4) lit.a) si art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pana la data de 31.12.2003,

*„Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:*

*a) operațiuni taxabile.*

*[...]*

**ART. 24**

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:*

a) pentru deducerea prevăzută la [art. 22](#) alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

În mod similar este reglementat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată de care pot beneficia platitorii de taxă pe valoarea adăugată și începând cu data de 01.01.2004 data intrării în vigoare a prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care la art.145 alin.(3) lit.a) prevede ca:

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se reține ca agenții economici, persoane impozabile înregistrate ca platitoare de taxă pe valoarea adăugată au dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate de o altă persoană impozabilă numai dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, persoana impozabilă trebuind să justifice dreptul de deducere cu factura fiscală emisă pe numele sau de o altă persoană impozabilă și care trebuie să cuprindă anumite informații obligatorii prevăzute de lege.

Se reține ca, în cazul în speta, societatea contestatoare a dedus în anul 2003 taxa pe valoarea adăugată aferentă unei facturi de avans emisă pe numele sau de o altă persoană impozabilă, SC .X. SRL, reprezentând plata în avans a unor produse de lenjerie intimă ce nu au avut legătura cu operațiunile taxabile ale contestatoarei, ulterior factura în cauză fiind stornată și avansul restituit.

Astfel, se reține că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data faptului generator, iar faptul generator intervine la data livrării de bunuri, cu anumite excepții, când exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată

faptului generator și intervine la data încasării avansului, **în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri.**

Astfel, având în vedere prevederile legale citate mai sus se rețin ca întemeiate cele constatate și stabilite de organele de inspecție fiscală cu privire la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată dedusă de societatea contestatoare pe perioada iulie 2003-februarie 2004 în baza facturii fiscale nr. nr..X./31.07.2003 emisă de SC .X. SRL.

Sustinerea societății contestatoare potrivit căreia se justifică deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii în cauză întrucât deține documente justificative în acest sens, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, potrivit prevederilor legale menționate mai sus dreptul de deducere este condiționat de existența unui document justificativ potrivit legii, așa cum susține aceasta, dar această condiție nu este suficientă, pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuind obligatoriu îndeplinită și condiția ca bunurile și serviciile livrate sau prestate sau care urmează a fi livrate sau prestate să fie destinate operațiunilor taxabile ale contestatoarei, condiție care nu a fost îndeplinită.

Având în vedere cele reținute, prevederile legale în vigoare pe perioada verificată, documentele existente la dosarul cauzei se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru majorările de întârziere stabilite de organele de inspecție fiscală pe perioada iulie 2003 – februarie 2004 pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale de avans nr..X./31.07.2003 emisă de SC .X. SRL și înregistrată de societatea contestatoare ca deductibilă, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestația poate fi respinsă ca:*

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

**E. Cu privire la diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală ca urmare a întregirii profitului impozabil cu cheltuieli nedeductibile și venituri impozabile altele decât cele tratate la cap.III lit.B pct.1 - pct.6 din prezenta decizie și diferența de taxă pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestor diferențe stabilite suplimentar de plată prin decizia de impunere contestată, în condițiile în**

**care societatea nu isi motiveaza in fapt si in drept contestatia formulata si nu prezinta nici un document in sustinerea cauzei.**

**În fapt**, S.C. .X. COM S.R.L. contesta integral impozitul pe profit in suma de **.X. lei**, debit stabilit ca datorat bugetului de stat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011 dar aduce argumente si prezinta documente doar pentru o parte din cheltuielile constatate ca nedeductibile si veniturile stabilite ca impozabile ce au stat la baza stabilirii impozitului pe profit suplimentar stabilit prin decizia de impunere contestata.

De asemenea, S.C. .X. COM S.R.L. contesta integral taxa pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei**, stabilita suplimentar de plata catre bugetul de stat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011, dar aduce argumente si prezinta documente doar pentru diferentele de TVA in suma totala de **.X. lei** (.X. + .X. + .X. + .X. + .X.) iar, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei** nu isi motiveaza contestatia.

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

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

*c) motivele de fapt și de drept ,*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră :

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

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

*„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 ”.*

Se retine ca societatea, deși contesta integral debitele reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011 nu prezinta documente si argumente in sustinerea

cauzei, temeiul de drept pe care isi intemeiaza contestatia decat pentru o parte din sumele contestate.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

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

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

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : „Potrivit art.207(1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază. Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația fiscală, **iar nedepunerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.”**

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia mai sus precizată, se reține că societatea contestatoare ar fi putut depune documentele justificative în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația, adică până la data de 29.10.2011, iar, în speță, până la data emiterii prezentei decizii, societatea contestatoare nu a depus niciun document justificativ și nu a prezentat argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

Pe cale de consecinta, cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata aferent cheltuielilor nedeductibile si veniturile impozabile constatate de organul de inspectie fiscala, altele decât cele prevăzute la cap.III Impozit pe profit pct.1-6 si TVA in suma de **.X. lei** (.X. -.X.) se va respinge contestatia ca nemotivata in baza art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.b) din OPANAF nr.2.137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**F. In ceea ce priveste suma de .X. lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit si suma de .X. lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata** stabilite suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2011 se retine ca acestea reprezinta masuri accesorii aferente debitelor reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, iar potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", acestea urmeaza calea principalului.

Potrivit celor retinute la cap.III din prezenta decizie urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de SC .X.I COM SRL pentru :

- **.X. lei** impozit pe profit
- **.X. lei** taxa pe valoarea adaugata

si a se desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011 pentru:

- **.X. lei** impozit pe profit
- **.X. lei** taxa pe valoarea adaugata.

Pe cale de consecinta potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de SC .X.I COM SRL pentru :

- **.X. lei** accesorii aferente impozitului pe profit
- **.X. lei** accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata

si a se desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.04.2011 pentru:

- **.X. lei** accesorii aferente impozitului pe profit.
- **.X. lei** accesorii aferente TVA.



Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, precum si in baza prevederilor legale invocate si in temeiul art.216 alin.(1), alin.(3) si alin.3<sup>1</sup> din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 2.5, pct.11.1 lit.a) si lit.b) si pct.11.6, din OPANAF nr.2.137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se,

### **DECIDE**

**1. Respingerea contestației formulată de SC .X. COM SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..X./29.04.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .X., ca neîntemeiată si nemotivata pentru suma de X lei, reprezentând:**

- .X. lei - impozit pe profit
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata
- .X. lei - impozit pe dividende;
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe dividende.

**2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..X./29.04.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .X., pentru suma de lei X lei reprezentând:**

- .X. lei - impozit pe profit
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit
- .X. lei - taxa pe valoarea adaugata
- .X. lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata,

urmând ca organele de inspecție fiscală printr-o alta echipa să procedeze la o nouă verificare pe aceeași perioadă și același tip de obligatii fiscale ținând cont de prevederile legale aplicabile în spetă, precum și de cele retinute prin prezenta decizie

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**