

DECIZIA NR. 1359/2014

privind solutionarea contestatiei formulata de catre S.C. X SRL inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr. din 30.07.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de catre A.J.F.P. Serviciul Inspecție fiscala prin adresa nr. din 29.07.2014, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice sub nr. din 30.07.2014 cu privire la contestatia formulata de catre S.C. X S.R.L. cu domiciliul fiscal in loc., str., nr., inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. / / 2008 , avand cod unic de inregistrare

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P. A.J.F.P. Serviciul Inspecție fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / 09.07.2014 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. / 09.07.2014 si priveste suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA
- lei impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente imp. pe veniturile din alte surse
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / 09.07.2014 prin remitere sub semnatura in data de 17.07.2014 si de data inregistrarii contestatiei la Administratia Judeteana a Finantelor Publice, respectiv 24.07.2014, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre S.C. X S.R.L impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / 09.07.2014.

I. S.C. X S.R.L contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / 09.07.2014 si anume:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar

- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA
- lei impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente imp. pe veniturile din alte surse
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse

Prin contestatia formulata SC X solicita admiterea in totalitate a contestatiei, anularea deciziei de impunere nr./09.07.2014 si a raportului de inspectie fiscala nr./09.07.2014, anularea obligatiilor fiscale principale si accesorii stabilite suplimentar, invocand in sustinere urmatoarele argumente:

Referitor la impozitul pe profit, societatea considera ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat nedeductibile achizitiile de deseuri de la furnizori declarati contribuabili inactivi .

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala, fara a aduce argumente bazate pe prevederi legale, au apreciat ca operatiuni nereale serviciile de incarcare si transport marfa efectuate de SC X SRL care a emis in perioada septembrie 2010 –decembrie 2010 facturi catre petenta in valoare de lei din care lei reprezinta TVA. SC X SRL a fost radiata de la ORC in data de 16.12.2010 astfel ca in perioada derularii tranzactiilor aceasta era activa .

Societatea sustine ca pe facturile emise de SC X SRL nu au fost mentionate rutele, punctele de incarcare-descarcare, distanta parcursa si nu exista alte documente de transport sau livrare intrucat serviciile de transport au fost efectuate pe raza municipiului

Conform contractului incheiat cu SC X SRL pentru perioada 01.07.2010-30.12.2010 au fost emise facturi de servicii de incarcare-descarcare rezultand un tarif mediu de lei plus TVA /8h/zi. In perioada respectiva, societatea nu avea salariati care sa efectueze operatiuni de incarcare-descarcare.

In concluzie, SC X considera ca achizitionarea serviciilor de la SC X SRL reprezinta operatiuni reale iar faptul ca o parte din furnizorii sai au fost inactivi impune raspunderea acestora si nu a petentei.

In opinia contestatarei masurile stabilite de organele de inspectie fiscala sunt abuzive, fapt ce impune o reconsiderarea a operatiunilor derulate de SC X.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, societatea sustine ca “nu este identificat nici un element de culpa in sarcina X SRL care sa conduca la o justificare a refuzului de a acorda decontarea TVA”. Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata a fost refuzat de organele de inspectie fiscala din culpa unei alte persoane juridice, petenta considerand ca si-a indeplinit toate obligatiile legale.

In sustinerea contestatiei, societatea invoca jurisprudenta Curtii Europene de justitie, respectiv Hotararea din data de 06 septembrie 2012 in cauza/..... potrivit careia :”...in principiu, revine autoritatilor fiscale sarcina sa efectueze controalele necesare pe langa persoanele impozabile pentru a detecta nereguli si fraude privind TVA-ul , precum si sa aplice sanctiuni persoanei impozabile care a savarsit aceste nereguli sau aceste fraude”.

Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse, societatea considera ca organele de inspectie fiscala au apreciat in mod abuziv si fara a aduce argumente bazate pe prevederi legale, reincadrarea formei tranzactiilor in operatiuni de valorificare a deseurilor prin centre de colectare a deseurilor **care nu provin din gospodaria proprie**, cu obligatia

evidentierii si retinerii la sursa a impozitului pe venit.

Societatea sustine ca organul fiscal a selectat persoanele care au livrat cantitati mai mari de kg fara niciun temei legal, dupa calcule si justificari care nu au nici o legatura cu realitatea si cu competenta reprezentantilor organului fiscal. Singura situatie in care organul fiscal ar fi indreptatit sa constate ca deseurile metalice nu provin din gospodaria proprie a persoanelor este aceea in care adeverinta de predare si plata nu ar fi cuprins declaratia pe propria raspundere si semnatura olografa a persoanei fizice. Prin urmare, in opinia petentei aprecierea cantitatii de de kg este abuziva si nu are nici o baza legala, fiind total eronata si in contradictie cu realitatea.

Petenta considera ca in conditiile in care pe toate adeverintele de primire si plata este mentionata declaratia pe propria raspundere a persoanei care a predat deseurile metalice, declaratie care este confirmata prin semnatura atat de agentul colector cat si de persoana fizica detinatoare „rezulta indubitabil ca provenienta deseurilor metalice este din gospodarie, situatie in care in cauza opereaza exceptia prevazuta la pct. 152 liniuta 3 din HG nr. 44/2004 care exclude din categoria venituri impozabile din alte surse aceste operatiuni”.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./09.07.2014 au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina SC X SRL reprezentand:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA
- lei impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar
- lei dobanzi/majorari de intarziere aferente imp. pe veniturile din alte surse
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse

Din raportul de inspectie fiscala nr./09.07.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../09.07.2014 cu privire la impozit pe profit, TVA si impozit pe venituri din alte surse, stabilite suplimentar in suma totala de lei, contestata, rezulta urmatoarele:

Referitor la achizitiile efectuate de SC X SRL de la contribuabili inactivi sau neinregistrati in scopuri de TVA

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a efectuat achizitii de deseuri feroase de la contribuabili declarati inactivi sau neinregistrati in scopuri de TVA, cum sunt:

- X SRL CUI – achizitii de lei in aprilie 2013 declarat inactiv din 26.11.2012;
- X SRL CUI – achizitii de lei in luna decembrie 2013, declarat inactiv din 16.05.2013;
- X SRL CUI – achizitii de lei in luna noiembrie 2013, declarat inactiv din 28.10.2013;
- X SRL CUI – achizitii efectuate in luna iulie 2013, TVA aferent lei, neplatitor de TVA incepand cu data de 23.09.2010;

- X. Nr., – achizitii efectuate in luna august 2013, TVA aferent lei, neplatitor de TVA ;
- X, CUI..... – achizitii efectuate in luna martie 2014, TVA aferent lei, neplatitor de TVA;
- X CUI - achizitii efectuate in luna septembrie 2012, TVA aferent lei, neplatitor de TVA.

Cheltuielile efectuate pentru achizitionarea deseurilor au fost considerate de societate cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit si a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta.

In baza prevederilor art.11 alin. 1² coroborate cu art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, inspectia fiscala a considerat nedeductibile cheltuielile in suma de lei aferente achizitiilor efectuate de la societatile declarate contribuabili inactivi si nu a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei inscrise in facturile emise de furnizorii inactivi sau neplatitori de TVA, mentionati mai sus.

Referitor la serviciile de incarcare si transport marfa prestate de SC X SRL CIF

.....

Din raportul de inspectie fiscala nr...../09.07.2014 rezulta ca in perioada septembrie 2010 – decembrie 2010, SC X SRL a emis facturi catre petenta in suma de lei pentru servicii de incarcare si transport marfa, prestate in baza contractului nr./30.06.2010.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe facturile referitoare la serviciile de transport nu au fost mentionate numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport si nu exista alte documente de transport sau livrare (CMR sau avize de insotire a marfii) din care sa rezulte cantitatile incarcate/transportate. De asemenea, facturile nu cuprind mentiuni referitoare la punctele de incarcare/descarcare sau ruta pe care s-a circulat. Organele de inspectie fiscala au constatat ca nici in contractul incheiat intre parti si nici pe facturile emise nu sunt mentionate tarifele pentru serviciile de incarcare/descarcare, unitatea de masura.

Factura nr./13.12.2010 (anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala) in suma totala de lei din care TVA in suma de lei reprezentand contravaloarea „prestari servicii conform contract” fara a se preciza natura serviciilor prestate a fost stornata in luna ianuarie 2011 prin emiterea facturii nr./05.01.2011 in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei.

Din constatarile organului de inspectie fiscala , SC X SRL a fost radiata de la Oficiul Registrului Comertului in data de 16.12.2010 astfel ca factura nr./05.01.2011 nu poate constitui document justificativ.

In urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala in baza de date electronica, acestea au constatat ca SC X SRL nu a avut salariati in 2010, nu figureaza in evidentele serviciului inmatriculari cu mijloace de transport, nu a depus declaratii fiscale in perioada 01.01.2009-31.12.2010.

Avand in vedere prevederile art. 21 alin. (4) , lit. m) din Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de lei reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

De asemenea, in conditiile date nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma delei aferenta serviciilor facturate de SC X SRL.

Referitor la veniturile neinregistrate in evidenta fiscala si cheltuielile realizate cu combustibilul

Urmare a verificarilor efectuate , organele de inspectie fiscala au constatat ca numai o parte din foile de parcurs intocmite de societate in anul 2009 au fost facturate clientilor, respectiv suma de lei. Pentru celelalte foi de parcurs intocmite, care insumeaza km, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea veniturilor rezultand suma de lei (..... km x..... lei/km).

Ca urmare a analizarii cheltuielilor din luna noiembrie 2009 in corelatie cu foile de parcurs si respectiv veniturile obtinute in aceasta luna s-a constatat faptul ca societatea a parcurs km (rezultati din foile de parcurs) inregistrandu-se un consum total de litri motorina si un consum mediu de litri/100km. Pentru aceste curse societatea a inregistrat venituri in luna decembrie 2009 in baza facturilor nr./15.12.2009 si nr./28.12.2009 pe care se regaseste un tarif de..... lei/km.

Pentru lunile februarie, aprilie, august, septembrie si decembrie 2009 in care societatea a inregistrat in evidenta contabila numai cheltuieli cu combustibilul, organele de inspectie fiscala au estimat veniturile pornind de la consumul mediu de motorina realizat in luna noiembrie 2009, respectiv litri/100 km, obtinandu-se venituri impozabile in suma de lei (anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscala).

Sintetizand cele de mai sus, in urma celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea impozitului pe profit avand in vedere pierderea din 2008 in suma de lei cat si pierderea recalculata de lei aferenta anului 2009 rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma totala de lei (anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscala).

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de..... lei, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2009-31.03.2014 , SC X SRL a obtinut venituri in principal din activitatea de colectare si comercializare deseuri feroase si neferoase.

In acest sens, societatea a colectat deseuri de la persoane juridice si de la persoane fizice. Pentru activitatea de colectare deseuri de la persoane fizice societatea a intocmit *Adeverinta de primire si plata*, in urma receptiei cantitatilor de deseuri colectate. Pentru plata contravalorii acestor deseuri societatea a intocmit *Borderouri de achizitie zilnice*. Din verificarile efectuate organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca societatea a realizat achizitii de deseuri de la persoane fizice in quantum valoric anual dupa cum urmeaza:

-in	anul	2009	-	.....	lei
-in	anul	2010		.....	lei
-in	anul	2011		.....	lei
-in	anul	2012	-	.....	lei
-in	anul	2013	-	.....	lei

Pentru perioada martie 2011 – martie 2014 s-a constatat ca societatea a calculat, retinut si achitat impozit pe venituri din alte surse pentru cantitatile de deseuri colectate de la persoanele fizice.

In perioada ianuarie 2010-februarie 2011 societatea a achizitionat deseuri metalice feroase si neferoase de la diverse persoane fizice pentru care a intocmit Adeverinte de primire si plata.

Analizand documentele referitoare la achizitiile efectuate de societate de la persoane fizice s-a constatat existenta unui numar mare de persoane fizice care au adus in

mod constant cantitati mari de deseuri metalice care, conform adeverintelor de primire si de plata, sunt inregistrate ca provenind din gospodaria proprie. Pentru aceste deseuri societatea nu a retinut la sursa impozitul pe veniturile din alte surse prevazut la art. 79 din Legea 571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel, in perioada mai 2010 – februarie 2011 s-a achizitionat de la persoane fizice cantitatea totala dekg deseuri fier vechi, situatia detaliata pe fiecare persoana fizica regasindu-se in anexa nr.9a la raportul de inspectie fiscala..

Avand in vedere faptul ca respectivele persoane fizice au livrat in mod constant cantitati mari de deseuri metalice feroase si neferoase, pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei, organul fiscal a procedat la reincadrarea formei acestor tranzactii considerand ca aceste deseuri nu pot proveni din gospodaria proprie a unei persoane fizice cum se mentioneaza in adeverintele de primire si plata, fapt pentru care societatea avea obligatia evidentierii si retinerii la sursa a impozitului pe veniturile obtinute de la persoanele fizice din valorificarea prin centrele de colectare a deseurilor.

Dintre persoanele fizice mentionate in situatia din anexa nr.9a, organul de inspectie fiscala a selectat acele persoane fizice care au livrat societatii cantitati mai mari de kg, asa cum rezulta din anexa nr.9b.

Cantitatea de 2000 kg fier vechi provenita dintr-o gospodarie a fost determinata de organele de inspectie fiscala avand in vedere urmatoarele considerente:

-societatea a achizitionat de la persoane fizice doar deseuri de fier pregatit, iar dintr-o gospodarie intr-un interval de timp de un an aceste deseuri pot rezulta in principal din calorifere de fonta si tevi de fier. Avand in vedere ca o locuinta de suprafata medie de 100 mp are nevoie de 15 calorifere de fonta pentru incalzire (dimensiuni 768 x 568 x 250mm cu o putere calorica de 1015w si greutate de 93 kg datele corespund cu modelul de radiator producator), insumand 1395 kg fier pregatit la care se adauga 120 ml tevi de fier in greutate de 276 kg (teava trasa fier cu diametru 33,4 mm x lungime 1m x grosime 2,9 mm are greutate de 2,3 kg) si o centrala artizanala in greutate de maxim 150 kg. Astfel, rezulta o cantitate totala de 1395 kg +276 kg +150 kg = 1821 kg provenind din dezafectarea unei instalatii termice;

-nu s-au constatat achizitii de deseuri fier vechi nepregatit (cu pret inferior fata de deseuri de fier pregatit) fapt pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca nu s-au receptionat bunuri complexe care contin impuritati (plastic, cauciuc, sticla etc) sau care necesita dezmembrare, caz in care pretul de achizitie este jumatate din pretul deseurilor feroase pregatite;

-nu au fost constatate achizitii de deseuri de metale neferoase sau cupru de la persoane fizice .

Avand in vedere cele consemnate mai sus, organul de inspectie fiscala a calculat impozit pe veniturile din alte surse in suma totala de lei la care se adauga accesorii in suma de lei asa cum rezulta din anexa nr.9.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

SC X SRL are ca obiect de activitate comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor (Cod..... :

Perioada verificata : 01.01.2009 – 31.03.2014

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de lei :

a) Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit cheltuielile in suma de lei, in conditiile in care societatea contestatara a dedus cheltuieli pe baza unor facturi fiscale emise de furnizori declarati contribuabili inactivi la data emiterii acestor facturi fiscale.

In fapt, SC X SRL a inregistrat in anul 2013 cheltuieli cu achizițiile de deseuri feroase in suma totala de lei in baza facturilor emise de contribuabili inactivi, cheltuielile inregistrate fiind considerate de societate deductibile la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit.

Urmare a verificărilor efectuate, avand in vedere prevederile art. 11 alin. 1² si art. 21 alin. 4 lit.r) din Codul fiscal, organele de inspectie fiscală au stabilit că nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile in suma de lei inregistrate in evidenta contabila pe baza documentelor emise de contribuabilii inactivi : X SRL , X SRL, X SRL,X SRL.

- X SRL CUI – achizitii de lei in aprilie 2013 declarat inactiv din 26.11.2012;
- X SRL CUI – achizitii de lei in luna decembrie 2013, declarat inactiv din 16.05.2013;
- X SRL CUI..... – achizitii de lei in luna noiembrie 2013, declarat inactiv din 28.10.2013;

În drept, tranzactiilor efectuate de petenta cu furnizorii inactivi mentionati mai sus le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. 1 - 1² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1¹) Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

De asemenea, la art.3 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, cu modificarile si completările ulterioare, se prevede:

“[...] Art. 3. – (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”, iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ, *„pe perioada stării de inactivitate toate procedurile de avizare, autorizare, certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiune și procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.”*

Conform prevederilor legale mentionate, contribuabilul declarat inactiv nu are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare, iar in cazul nerespectarii acestei interdicții, acestea nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, in sensul ca autoritatile fiscale nu iau in considerare aceste tranzactii

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că în anul 2013 SC X a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de contribuabili inactivi deși, potrivit actului normativ anterior precizat **facturile în cauză nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.1 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„(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.”

si ale art.21 alin.1 si alin.4 lit.r din același act normativ, potrivit carora:

„Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Față de prevederile legale de mai sus rezultă că, **în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă facturi fiscale emise de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acelor facturi fiscale sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca achizițiile efectuate de societate, in baza unor facturi emise de furnizorii X SRL , X SRL, X SRL, X SRL dupa data declararii acestora ca inactivi, nu mai produc efecte juridice din punct de

vedere fiscal, fapt pentru care societatea contestatoare nu are drept de deducere a cheltuielilor pentru achizițiile efectuate de la respectivii furnizori.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal prin neacceptarea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în suma de lei înscrise în documente care, potrivit legii, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, **motiv pentru care pentru acest capat de cerere urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de SC X pentru cheltuielile mentionate.**

b) Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile în suma de lei evidentiata pe facturi avand ca furnizor SC X SRL , în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei, nu rezulta prestarea efectiva a serviciilor

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, în perioada septembrie 2010 – decembrie 2010, SC X SRL a înregistrat în contabilitate facturi avand ca furnizor SC X SRL CIF, în suma totala de lei din care TVA în suma de lei reprezentand contravaloarea serviciilor de transport si incarcare/descarcare marfa.

Intrucat pe facturi nu au fost mentionate rutele, punctele de incarcare/descarcare, distanta parcursa, tariful pentru serviciile de incarcare/descarcare marfa, iar societatea nu a prezentat alte documente justificative pentru a dovedi prestarea efectiva a serviciilor (CMR sau avize de insotire a marfii din care sa rezulte cantitatile incarcate/descarcate), organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile înregistrate în baza respectivelor facturi ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Petenta sustine ca pe facturile emise de SC X SRL nu au fost mentionate rutele, punctele de incarcare/descarcare, distanta parcursa si nu exista alte documente de transport sau livrare deoarece serviciile de transport au fost efectuate pe raza municipiului Sibiu de la diversi furnizori iar tariful pentru serviciile de incarcare-descarcare rezulta din facturile emise si solicita reconsiderarea operatiunilor dintre SC X SRL si SC X SRL ca fiind reale apreciind ca deducerea cheltuielilor a fost corect înregistrata de societate.

In drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ (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”.

- art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

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

- art. 11 alin. (1) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se menționează:

„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”

- art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

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

- art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se menționează:

“Următoarele cheltuieli **nu sunt deductibile**:

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”

- art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit caruia:

“Următoarele cheltuieli **nu sunt deductibile**:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte”.

- pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Titlului II din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, conform caruia:

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

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

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

Din conținutul dispozițiilor legale citate mai sus, se reține că pentru a fi deductibile cheltuielile cu serviciile de consultanță, asistență sau alte **prestări de servicii**, acestea trebuie **sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar prestarea efectivă a serviciilor efectuate sa fie justificată** prin “*situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare*”, contribuabilul trebuind să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor realizate .

Totodată se reține că sunt nedeductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta nu a justificat cu documente prestarea efectiva a serviciilor evidentiata in facturile inregistrate in contabilitate reprezentand servicii de transport , nici necesitatea efectuarii acestor cheltuieli fiind incalcate in acest fel prevederile legale citate mai sus.

In solutiunea contestatiei se rețin următoarele:

- SC X SRL a inregistrat in contabilitate facturi avand ca furnizor SC X SRL CIF, in suma totala de lei din care TVA in suma de..... lei reprezentand contravaloarea serviciilor de transport, sumă înregistrată de petenta pe cheltuieli, cu aplicare unui tratament de deductibilitate fiscală;
- potrivit prevederile legale anterior citate, se reține că, pentru aplicarea unui regim de deductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu serviciile, este necesară existența unui contract de prestări servicii încheiat între părți și documente justificative de natură să probeze necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor facturate.

In raportul de inspectie fiscala se face referire la Contractul de prestări servicii nr./30.06.2010, încheiat între cele două societăți, având ca obiect „furnizarea serviciilor de incarcare-descarcare si transport marfa la cerere”, documentul în cauză fiind prezentat de societate cu ocazia controlului.

În condițiile date, documentele prezentate la control și la depunerea contestației răspund doar uneia dintre cerințele legale referitoare la deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii – existența de contracte.

În ceea ce privește cea de a doua conditie si cea mai importanta și anume justificarea de către contribuabil a **necesității contractării și prestarea efectiva a serviciilor** în strânsă legătură cu specificul activității desfășurate, se retine că această condiție nu este îndeplinită în cazul de față, bazat pe următoarele:

-pe facturile de transport nu sunt mentionate numere de inmatriculare ale mijloacelor de transport si nu exista alte documentele de transport sau livrare (CMR sau avize de insotire a marfii) din care sa rezulte cantitatile incarcate/transportate;

-pe facturile referitoare la serviciile de transport nu sunt mentionate punctele de incarcare/descarcare sau ruta pe care s-a circulat;

- nu se justifica necesitatea contractarii acestor servicii intrucat contestatara detine propriile mijloace de transport si realizeaza inclusiv servicii de transport catre terti dupa cum rezulta din documentele prezentate in copie la dosarul cauzei : Contractul nr./25.06.2009 in care SC X SRL are calitatea de prestator iar SC X SA are calitatea de beneficiar, contract cu durata nedeterminata

- contractul incheiat intre parti si facturile emise nu contin informatii referitoare la tarifele aferente prestarilor de servicii de incarcare/descarcare;

- administratorul societatii a prezentat organului de inspectie fiscala doar contractul nr.....30.06.2010 fara alte documente justificative pentru a demonstra realitatea operatiunilor desfasurate. Prin Nota explicativa anexa nr... la raportul de inspectie fiscala (pag la dosarul cauzei) administratorul societatii dl. X precizeaza ca nu detine alte documente in afara de facturi si contract).

Prin omisiunea unor clauze in Contractul de prestari servicii, precum tarifele practicate pentru serviciile efectuate si valoarea fiecarui serviciu prestat, este imposibila cuantificarea prestatiei, element absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora de catre beneficiar.

Mai mult precizam ca :

- toate facturile prezentate au valori cuprinse intre lei ,
- facturile au fost emise cate una pentru aproape fiecare zi din luna - in perioada septembrie- decembrie 2010
- numerotarea facturilor este facuta succesiv fara sa lipseasca nici un numar intre acestea
- chitantele de incasare in numerar poarta acelasi numar de inseriere ca si facturile chiar daca au date diferite
- din constatările organului de inspectie fiscala , rezula ca SC X SRL a fost radiata de la Oficiul Registrului Comertului in data de 16.12.2010
- in urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala in baza de date electronica....., a rezultat ca **SC X SRL nu a avut salariati in 2010, nu figureaza in evidentele serviciului inmatriculari cu mijloace de transport, nu a depus declaratii fiscale in perioada 01.01.2009-31.12.2010.**

Având în vedere cele prezentate mai sus, se retine ca organele de inspectie fiscală au concluzionat in mod legal că pentru operațiunile înregistrate în contabilitatea de către S.C. X SRL, în baza facturilor de servicii transport incarcare., nu se demonstreaza realitatea serviciilor evidentiata in aceste facturi , nici necesitatea serviciilor achiziționate si, prin urmare, s-a stabilit in mod legal că societatea a diminuat nejustificat baza impozabila la calculul impozitului pe profit cu suma de lei.

Afirmațiile petentei din contestatia formulata potrivit carora : *"organul de inspectie fiscala fata de operatiunile intreprinse cu SC X SRL apreciaza total eronat si fara a aduce argumente bazate pe prevederi legale ca pentru operatiunile efectuate pe baza de facturi administratorul societatii nu a prezentat organului de inspectie fiscala documente justificative pentru a demonstra realitatea operatiunilor desfasurate"* nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a societatii intrucat conform prevederilor legale enuntate mai sus, pentru a fi considerate cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile trebuie sa fie justificate cu documente iar din analiza documentelor prezentate de societate (contractul de prestari de servicii si facturile de transport si incarcare/descarcare marfa) nu rezulta prestarea efectiva a serviciilor nici necesitatea acestora.

Totodata art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza fara echivoc ca **sunt nedeductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.**

De asemenea sustinerile petentei conform carora toate neregulile constatate sunt in sarcina SC X SRL si nu este identificat nici un element de culpa in sarcina SC X SRL care sa conduca la o justificare a refuzului de a acorda deductibilitatea TVA , nu pot fi avute in vedere la solutionarea contestatiei intrucat din cele expuse anterior rezulta contrariul.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare aplicabile la data efectuării operațiunilor, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit, a cheltuielilor cu prestarile de servicii inregistrate in perioada septembrie 2010 – decembrie 2010, in suma de..... lei , **motiv pentru care pentru acest capat de cerere urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de SC X pentru cheltuielile mentionate.**

c) Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii este investită să se pronunțe dacă in mod legal organele de inspectie fiscala au reintregit veniturile impozabile ale SC X cu suma de lei în condițiile în care prin contestația formulată societatea nu aduce niciun argument de fapt si de drept în sustinerea contestatiei

În fapt, urmare a verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca numai o parte din foile de parcurs intocmite de societate in anul 2009 au fost facturate clientilor, repectiv suma de..... lei. Pentru celelalte foi de parcurs intocmite, care insumeaza km, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea veniturilor rezultand suma de lei venituri stabilite suplimentar (19.976 km x..... lei/km).

Pentru lunile februarie, aprilie, august, septembrie si decembrie 2009 in care societatea a inregistrat in evidenta contabila numai cheltuieli cu combustibilul, organele de inspectie fiscala au estimat veniturile pornind de la consumul mediu de motorina realizat in luna noiembrie 2009, respectiv 38 litri/100 km, obtinandu-se venituri impozabile suplimentare in suma delei (anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscala).

Prin contestația formulată SC X SRL contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei dar nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la neevidentiarea veniturilor in suma de lei .

În drept, potrivit prevederilor 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, referitoare la forma și conținutul contestației:

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

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;**
- e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii."*

La pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

" 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."

In speta, sunt incidente si prevederile pct.11.1 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

" Contestatia poate fi respinsa ca:

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

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se

întemeiază acestea, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu prevederile pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Potrivit prevederilor art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

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

Se reține că societatea nu aduce niciun argument de fond prin contestație care să fie susținut cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la stabilirea veniturilor suplimentare în suma de lei.

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./18.06.2010, în considerentele careia se precizează : " *motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decaderii în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă , iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată "*

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, **se va respinge contestația formulată de SC X SRL ca nemotivată pentru veniturile stabilite suplimentar în suma de lei.**

d) Prin urmare, având în vedere faptul că în urma inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au reintregit profitul impozabil al societății și au procedat la recalcularea impozitului pe profit prin stabilirea suplimentară de venituri impozabile, prin constatarea nedeductibilității cheltuielilor aferente achizițiilor efectuate de la contribuabili inactivi, a cheltuielilor cu prestarea serviciilor de către SC X SRL, tinându-se cont , în același timp și de pierderea fiscală din anul 2008 în suma de lei cât și de pierderea recalculată de..... lei aferentă anului 2009, iar prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată, urmează să se respingă ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de SC X SRL și pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de lei.

2. Referitor la suma de lei reprezentând dobanzi/majorări de întârziere în suma de lei și penalități de întârziere în suma de lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr...../09.07.2014, se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, în sumă de lei, aceasta datorează pe cale de consecință și dobanzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* potrivit căruia bunul accesoriu urmează soarta juridică a bunului principal, drept pentru care **contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.**

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestată este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de furnizori declarați contribuabili inactivi sau neînregistrați în scopuri de TVA la data emiterii acestor facturi fiscale

În fapt, în perioada ianuarie 2009 – martie 2014 SC X SRL și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma totală de lei aferentă facturilor fiscale emise de furnizori declarați contribuabili inactivi sau neînregistrați în scopuri de TVA.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încălcat prevederile art. 11 alin. 1² și 1⁴ coroborate cu art. 146 alin. (1) lit. b) și art. 155 alin. 19 lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu au acordat dreptul de deducere societății pentru TVA în suma de lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

” *Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal*

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1¹) Autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv, cu excepția livrărilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

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

Începând cu 1 ianuarie 2012, alin. (1¹) și (1²) al art. 11 a fost modificat de pct. 4 al art. I din OUG nr. 125 din 27 decembrie 2011 publicată în Monitorul Oficial nr. 938 din 30 decembrie 2011, astfel:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1[^]1) Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78[^]1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

(1[^]2) **Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78[^]1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.**

(1[^]3) Contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă.

(1[^]4) **Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.**

Potrivit art. VII alin. (1) lit.c) din OUG nr. 125/2011, prevederile art. 11 alin. (1[^]4) se aplică începând cu data de 1 iulie 2012 pentru beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. c)-e).

Având în vedere prevederile legale sus menționate se reține ca achizițiile efectuate de societate, în baza unor facturi emise de furnizori după data declarării acestora ca inactivi, nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru documentele respective. Începând cu 1 ianuarie, respectiv 1 iulie 2012, Codul fiscal prevede în mod expres interzicerea exercitării dreptului de deducere pentru achizițiile efectuate de la contribuabili inactivi sau contribuabili cărora li s-a anulat din oficiu codul de înregistrare în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) din Codul fiscal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-a reținut ca societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturi fiscale emise de societate declarate contribuabili inactivi sau neînregistrate în scopuri de TVA, astfel :

- **X** SRL CUI – achiziții de lei în aprilie 2013 declarat inactiv din 26.11.2012;
- **X** SRL CUI – achiziții de lei în luna decembrie 2013, declarat inactiv din 16.05.2013;

- X SRL CUI – achizitii de lei in luna noiembrie 2013, declarat inactiv din 28.10.2013;
- X SRL CUI – achizitii efectuate in luna iulie 2013, TVA aferen..... lei, neplatitor de TVA incepand cu data de 23.09.2010;
- X. Nr. 25, CUI – achizitii efectuate in luna august 2013, TVA aferent lei, neplatitor de TVA ;
- X, CUI – achizitii efectuate in luna martie 2014, TVA aferent lei, neplatitor de TVA;
- X CUI - achizitii efectuate in luna septembrie 2012, TVA aferent lei, neplatitor de TVA.

Conform prevederilor legale retinute anterior, contribuabilul declarat inactiv nu are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare, iar in cazul nerespectarii acestei interdictii, acestea nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, in sensul ca autoritatile fiscale nu iau in considerare aceste tranzactii.

Pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile inregistrate in evidenta contabila de catre contestatoare, emise de contribuabili declarati inactivi neinregistrati in scopuri de TVA sau radiati, nu poate fi dedusa.

Potrivit prevederilor art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“(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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie **prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155**”*, iar

conform pct. 46 alin.(1) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.”

Art. 152 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal prevede:

**“(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:
b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document”**

La art. 155 alin (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*„(5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**
d) denumirea/numele, adresa și **codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;***

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

Fata de prevederile legale sus mentionate, se retine ca o persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor aprovizionate de la o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, iar pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau de catre persoane inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, rezulta ca nu este deductibila taxa pe valoarea adaugata facturata incorect de o societate care nu este inregistrata in scopuri de TVA.

Referitor la rolul activ si dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede :

“ART. 6 Exerkitarea dreptului de apreciere

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

ART. 7 Rolul activ

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

In baza atributiilor sale, precum si in temeiul art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, organul de inspectie fiscala a investigat fiscal realitatea tranzactiilor efectuate intre contestatoare si partenerii sai de afaceri, analizand si evaluand informatiile din declaratia "394" si a constatat ca o parte din acestia nu au avut un comportament fiscal corect, in sensul ca nu au depus declaratii fiscale si situatii financiare, motiv pentru care au fost declarati inactivi.

Avand in vedere comportamentul fiscal al partenerilor de afaceri ai contestatoarei si faptul ca acestia au fost declarati inactivi sau au fost radiati, au fost neplatitori de T.V.A sau facturile aveau date de identificare eronate, organul de inspectie fiscala in mod legal nu a luat in considerare aceste tranzactii.

Ca urmare, avand in vedere dispozitiile legale sus mentionate, se retine ca facturile respective nefiind emise de persoane impozabile din punct de vedere al T.V.A., nu constituie documente legale cu care societatea poate justifica dreptul de deducere a T.V.A.

Referitor la susținerea contestatoarei potrivit careia „Achizitia de la firmele mai sus amintite au fost reale, iar daca acestea se aflau sau nu in activitate tine de raspunderea acestora si nu este o obligatie a subscrisei”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, intrucât beneficiarul/cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care primește factura și acceptă înregistrarea ei în evidența contabilă și fiscală ca document justificativ valabil nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului/prestatorului, însă este răspunzător de primirea și înregistrarea contabilă și fiscală a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizori, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice bunul achiziționat, precum și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acestuia, pentru a beneficia de deductibilitatea TVA aferentă achiziției.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de aferenta achizitiilor de deseuri feroase efectuate de la furnizori inactivi sau care nu au fost niciodata inregistrati in scopuri de TVA, motiv pentru care **contestatia SC X va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.**

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, aferenta serviciilor evidentiate in facturi avand ca furnizor SC X SRL, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca societatea poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, in conditiile in care din documentele anexate la dosarul cauzei, nu se probeaza prestarea efectiva a serviciilor, nici necesitatea acestora.

In fapt, in perioada septembrie 2010 – decembrie 2010, in baza contractului nr./30.06.2010 incheiat cu SC X SRL, societatea contestatara a achizitionat servicii de transport si incarcare/descarcare marfa de la respectivul prestator pentru care a dedus TVA in suma de lei.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a justificat cu documente prestarea efectiva a serviciilor, motiv pentru care nu a acordat societatii dreptul de exercitare a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei .

In drept, in cauza sunt aplicabile prevederile:

- art. 145 alin. (2) din Codul fiscal potrivit carora:

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, art. 144 și art. 144¹;[...].”

- art. 146 alin. (1) lit.a) din Codul fiscal:
„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.”

- pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a art. 146 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78”.

Se retine ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionata de justificarea dreptului respectiv, în functie de felul operatiunii, cu unul dintre documentele specificate de Codul fiscal, în cazul de fata cu factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155.

Astfel, la art. 155 alin (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

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

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

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, **prețul unitar**, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;”

Conform dispozițiilor legale precizate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care cuprind in mod obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Justificarea (demonstrarea) exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata trebuie dovedita cu documente, de catre persoana impozabila.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.”

Astfel, societatea contestatoare are sarcina de a dovedi cu documente ca serviciile au fost prestate efectiv si ca sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si ca indeplineste conditiile de deductibilitate prevazute de art.145 si 146 din Codul fiscal.

In speta, Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controllele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotarare) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila(par.26 din hotarare).In acest sens, legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA ,in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/1998 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C 268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art.4 din Directiva a VI -a(in prezent Directiva 112/2006/CE) nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective privind exercitarea dreptului de deducere.**

Principiul **prevalentei substantei asupra formei** constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri.

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

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

In contextul considerentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea dispozitiilor art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/ 22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reancadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”

Concluzionand asupra aspectelor prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere, se prevede ca: **“Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”.**

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 94 alin. (2) si art. 105 alin. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

“Art. 94 -(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

- a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei** sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;***
- b) analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse [...].”*

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

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca inspectia fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.

In astfel de situatii intervine rolul inspectorului fiscal, care poate stabili daca operatiunea in cauza este reala sau nu, si in consecinta, daca se considera sau nu justificata acordarea deductibilitatii cheltuielilor la calculul profitului impozabil, respectiv dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate de catre agentul economic.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Din analiza **Raportului de inspectie fiscala nr./09.07.2014** se retine ca organele de control au constatat ca, in perioada septembrie 2010-decembrie 2010, contestatara a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei evidentiata in facturi avand ca furnizor SC **X SRL** reprezentand servicii de incarcare/descarcare si transport marfa, servicii pentru care societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte prestarea efectiva a acestora.

In vederea justificarii dreptului de deducere a TVA, societatea contestatoare, in timpul controlului si la dosarul contestatiei a prezentat **facturile emise de SC X SRL** pentru serviciile de transport. Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe facturile de transport nu sunt mentionate rutele, punctele de incarcare/descarcare, distanta parcursa, numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport. Nici la momentul facturarii si nici la dosarul contestatiei societatea contestatoare nu a prezentat modul de calcul al valorii facturate astfel ca se retine ca suma facturata nu este justificata cu vreo modalitate de calcul pentru a se arata cum s-a ajuns la suma respectiva.

La dosarul contestatiei se afla si copia **Contractului de prestari de servicii nr./30.06.2010** incheiat intre SC **X SRL** in calitate de prestator si SC **X** in calitate de beneficiar , in care la punctul II „Obiectul contractului” se stipuleaza :

„2.1. Obiectul contractului il reprezinta furnizarea serviciilor de incarcare-descarcare si transport marfa la cerere”.

La punctul IV din Contract se specifica:

„IV Modalitatea de plata

Pretul prestarii serviciilor descrise mai sus, prestate de FURNIZOR catre BENEFICIAR se stabileste de comun acord de catre ambele parti.”

La intrebarea adresata de organele de inspectie fiscala prin **nota explicativa** anexata la dosarul contestatiei referitoare la modalitatea prin care au fost negociate tarifele de incarcare si transport precum si unitatile de cuantificare a acestora si unde au fost specificate in mod expres, administratorul societatii domnul **X** a precizat ca, in conformitate cu prevederile contractului nr./30.06.2010 au fost emise facturi de servicii incarcare descarcare in valoare de..... RON fara TVA rezultand la 8 ore un tarif de Ron plus TVA. Administratorul mentioneaza ca in perioada 01.07.2010-31.12.2010 nu dispunea de salariati care sa efectueze respectivele operatiuni. In perioada respectiva transportul a fost efectuat tot de SC **X SRL** rezultand pentru serviciile prestate un tarif de lei plus TVA /zi.

Prin **adresa FN din data de 27.06.2014**, anexata in copie xerox la dosarul contestatiei, organul de inspectie fiscala a solicitat in scris, in baza prevederilor art 52 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, documente justificative referitoare la prestarile de servicii efectuate in perioada iunie-decembrie 2010 de catre SC **X SRL**

mentionate in contractul nr./30.06.2010 si in facturile emise de catre aceasta societate;
SC X SRL a raspuns solicitarii organului de inspectie fiscala prin adresa nr./30.06.2014 precizand faptul ca nu detine alte documente in afara celor prezentate organelor de inspectie fiscala, respectiv facturi si contract.

Faptul ca, la dosarul contestatiei se afla facturile reprezentand contravaloarea serviciilor de incarcare/descarcare si Contractul de prestari de servicii nr./30.06.2014, incheiat intre cele doua societati, precum si inregistrarea acestora in contabilitate, acestea nu pot asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA in valoare de lei in conditiile in care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte realitatea serviciilor evidentiata in facturi , rutele, punctele de incarcare/descarcare, distanta parcursa, numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport

Din prevederile legale mai sus mentionate se retine ca persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii daca sunt indeplinite doua conditii cumulative si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

In speta, societatea nu a facut dovada indeplinirii celor doua conditii si anume nu a prezentat documente justificative in care sa se specifice rutele, punctele de incarcare/descarcare, distanta parcursa, numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport. Facturile prezentate nu contin informatii referitoare la tarifele practicate sau pretul unitar.

La cele de mai sus se retin si cele precizate la pct III 1 din prezenta decizie unde s-au analizat cheltuielile stabilite ca nedeductibile aferent acestor facturi , respectiv:

- toate facturile prezentate au valori cuprinse intre si lei ,
- facturile au fost emise cate una pentru aproape fiecare zi din luna - in perioada septembrie- decembrie 2010
- numerotarea facturilor este facuta succesiv fara sa lipseasca nici un numar intre acestea
- chitantele de incasare in numerar poarta acelasi numar de inseriere ca si facturile chiar daca au date diferite sunt emise cate una pentru aproape fiecare zi din luna,
- din constatările organului de inspectie fiscala , rezulta ca SC X SRL a fost radiata de la Oficiul Registrului Comertului in data de 16.12.2010
- in urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala in baza de date electronica, a rezultat ca **SC X SRL nu a avut salariati in 2010, nu figureaza in evidentele serviciului inmatriculari cu mijloace de transport, nu a depus declaratii fiscale in perioada 01.01.2009-31.12.2010.**

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca factura nr./13.12.2010 (anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala) in suma totala de..... lei din care TVA in suma de..... lei reprezentand contravaloarea „prestari servicii conform contract” fara a se preciza natura serviciilor prestate a fost stornata in luna ianuarie 2011 prin emiterea facturii nr./05.01.2011 in valoare totala de..... lei din care TVA in suma de lei.

Intrucat s-a constatat ca , SC X SRL a fost radiata de la Oficiul Registrului Comertului in data de 16.12.2010 , organele de inspectie fiscala au retinut ca factura nr./05.01.2011 nu poate constitui document justificativ.

Prin contestatia formulata, SC X sustine, in esenta, ca beneficiaza de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de transport si incarcare/descarcare marfa invocand jurisprudenta comunitara care face trimitere la modul de interpretare a prevederilor Directivei 2006/112/EC privind sistemul comun al TVA.

Sustinerile contestatarei sunt neintemeiate si nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, pentru motivele ce succed:

Societatea contestatara nu a prezentat nicio dovada din care sa reiasa ca SC X SRL a prestat serviciile in cauza, simpla mentionare in facturi de "incarcare marfa conf. contract/30.06.2010" sau „transport marfa conf. contract/30.06.2010” nefacand dovada ca serviciile au fost in mod efectiv prestate in beneficiul contestatarei.

In acest sens, au fost mentionate mai sus toate constatările si reținerile referitoare la lipsa documentatiei corespunzatoare pentru dovedirea prestării efective a serviciilor facturate de SC X SRL.

Prin lipsa dovezilor privind prestarea efectiva a acestor servicii in folosul operatiunilor sale taxabile, situatia contestatarei se deosebeste net de situatiile de fapt examinate de Curtea Europeana de Justitie, in care dreptul de deducere era refuzat beneficiarilor din alte motive decat cele referitoare la detinerea documentelor care sa probeze prestarea efectiva serviciilor.

Dimpotriva, conform art.273 primul paragraf din Directiva 2006/112/CEE, statele membre pot impune alte obligatii decat cele prevazute in aceasta directiva pe care le considera necesare pentru a asigura colectarea in mod corect a TVA si pentru a preveni evaziunea.

Se retine ca prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA de utilizarea achizitiilor in folosul operatiunilor taxabile. In acelasi timp, contractarea unor servicii de transport si incarcare marfa si prezentarea facturilor emise nu pot asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere, persoana impozabila interesata avand obligatia sa prezinte, la cererea organelor de inspectie fiscala, **dovezi obiective care sa demonstreze ca serviciile facturate au si fost efectiv prestate** pentru a fi utilizate in folosul propriilor operatiuni taxabile.

In speta, contestatara nu a prezentat documente suplimentare care sa justifice ca, intradevar, serviciile au si fost efectiv prestate in favoarea acesteia.

Simpla citare a unor dispozitii legale si invocarea jurisprudentei comunitare nu sunt suficiente pentru justificarea dreptului de deducere, societatea contestatara avand obligatia sa prezinte suficiente dovezi obiective in acest sens.

In sensul jurisprudentei sunt si prevederile art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora :”Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...] d) *dovezile pe care se intemeiaza*”, coroborate cu cele ale art. 213 alin. (1) din acelasi act normativ, unde se precizeaza ca “[...] *Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii*”.

Prin urmare, cum pentru exercitarea dreptului de deducere, nici la momentul realizarii inspectiei fiscale, nici cu prilejul formularii contestatiei SC X SRL nu a prezentat dovezi privind prestarea efectiva a serviciilor de transport si incarcare/descarcare marfa pentru activitatea sa economica, taxabila, aceasta nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate de SC X SRL, **pentru acest caput de**

cerere contestatia societatii formulata impotriva Deciziei privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./09.07.2014 SC X va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

5. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, aferenta veniturilor stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca aceasta suma este datorata de SC X SRL in conditiile in care prin contestatia formulata societatea nu aduce niciun argument de fapt si de drept in sustinerea contestatiei

În fapt, prin contestatia formulata SC X SRL contesta in intregime TVA stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de lei insa nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei privind taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor neevidentiate de societate, in suma de lei.

În drept, potrivit prevederilor art. 206 alin. (1) lit.(c) si lit.(d) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la forma si continutul contestatiei:

"(1) *Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:*

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestatiei;*
- c) motivele de fapt si de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;**
- e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii."*

La pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

" Organul de solutiune competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

In speta, sunt incidente si prevederile pct.11.1 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

" Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutiunii;"

Din dispozitiile legale invocate mai sus, se retine ca in contestatie societatea trebuie sa mentioneze atat motivele de fapt cat si de drept, precum si dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de solutiune neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care întelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Este obligatia persoanei care solicita acordarea deductibilitatii cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deductibilitatii.

Potrivit prevederilor art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.

Se reține că societatea nu aduce niciun argument de fond prin contestație care să fie susținut cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce niciun argument de fond in sustinerea contestatiei care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, **se va respinge contestatia formulata de SC X ca nemotivata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.**

6. Referitor la suma de lei, reprezentând majorări de întârziere in cuantum de lei si penalitati de intarziere in valoare de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr./2014 , se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei prezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei, aceasta datorează pe cale de consecință și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei si penalitati de intarziere in suma de..... lei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale” potrivit căruia bunul accesoriu urmează soarta juridică a bunului principal, **drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.**

7. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice din valorificarea deseurilor metalice în sumă de lei si accesorii in suma de lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, D.G.R.F.P prin Serviciul Solutionare Contestatii este investită să se pronunțe daca SC X SRL datoreaza aceste obligatii fiscale suplimentare in conditiile in care din actele aflate la dosarul cauzei nu rezulta ca deseurile achizitionate de catre societate provin din patrimoniul propriu al persoanelor fizice care au predat aceste deseuri

In fapt, in perioada mai 2010 - februarie 2011, societatea a achizitionat de la diverse persoane fizice, pe baza adeverintelor de primire si plata, deseuri metalice in valoare de lei, fara a se retine si vira la bugetul statului impozitul pe venit aferent, prin retinere la sursa, cu aplicarea cotei de 16%.

Societatea contesta masura stabilita de organele de inspectie fiscala motivand faptul ca deseurile provin din gospodaria proprie a persoanelor fizice fiind predate societatii de colectare in mod etapizat iar cantitatea de 2000 Kg stabilita de organul fiscal ca prag de impozitare este una extrem de mica raportat la o gospodarie, fiind total eronata si in contradictie cu realitatea.

Petenta sustine ca din moment ce toate adeverintele de primire si plata contin declaratia pe propria raspundere a persoanei care a predat deseurile metalice, confirmata prin semnatura atat de agentul colector cat si de persoana fizica detinatoare din care rezulta ca deseurile provin din gospodaria proprie, rezulta indubitabil ca provenienta deseurilor metalice este din gospodaria proprie, situatie in care opereaza exceptia prevazuta la pct. 152 liniuta 3 din HG nr. 44/2004 care exclude aceste operatiuni din categoria veniturilor impozabile.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

- **Art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

- **Art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările şi completările ulterioare care prevede:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înţelesul prezentului cod, autorităţile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacţie care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacţii pentru a reflecta conţinutul economic al tranzacţiei.”

- **Art. 14 alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedutra fiscala**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„(1) Veniturile, alte beneficii şi valori patrimoniale sunt supuse legii fiscale indiferent dacă sunt obţinute din activităţi ce îndeplinesc sau nu cerinţele altor dispoziţii legale.

(2) Situaţiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conţinutul lor economic.”

- **Art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata**, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

*“(1) Organul fiscal **stabileşte baza de impunere şi obligaţia fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere**, folosind orice probă şi mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situaţia fiscală corectă.”*

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situaţii cum ar fi:

a) în situaţia prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situaţiile în care organele de inspecţie fiscală constată că evidenţele contabile sau fiscale ori declaraţiile fiscale sau documentele şi informaţiile prezentate în cursul inspecţiei fiscale sunt incorecte, incomplete, precum şi în situaţia în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziţia organelor de inspecţie fiscală.

(3) În situaţiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptăţite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situaţiei de fapt fiscale.[...]”

- **ART. 41**

„Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt urmatoarele:

(...)

i) venituri din alte surse, definite conform art. 78 şi art. 79¹.”

- **ART. 43**

„Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:
h) alte surse.”

- ART. 78

„Definirea veniturilor din alte surse

(1) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:

(...)

(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol.”

- pct. 152 din Normele metodologice de aplicare a art. 78 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, în această categorie se includ, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

- veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea prin centrele de colectare a deșeurilor de metal, hârtie, sticlă și altele asemenea;”

ART. 79 Calculul impozitului și termenul de plată

„(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”

ART. 93

Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă

„(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

(2) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până la data de 30 iunie a anului fiscal curent pentru anul expirat.”

În baza prevederilor legale enunțate, se reține că obligația de a calcula, reține și varsa impozitul pe venit din sumele obținute de persoanele fizice care se prezintă la centrele de colectare deșeurilor reciclabile în vederea valorificării de deșeurile, subzistă în condițiile în care respectivele deșeurii provin din **alte surse decât din gospodăria proprie a persoanelor care predau deșeurile**.

În speta sunt incidente și prevederile **art.7 alin.5 din OUG nr.16/2001**, republicată, care precizează:

“Agenții economici care colectează deșeurile industriale reciclabile de la persoane fizice sunt obligați să elibereze deținătorilor adevărul de primire și plată, care va conține în mod obligatoriu următoarele elemente:

a) denumirea agentului economic colector;

b) datele de identificare a deținătorului:

- numele și prenumele;

- actul de identitate, seria și numărul, codul numeric personal;

- domiciliul;

c) deșeurile reciclabile predate și definirea naturii acestuia;

d) cantitatea, prețul, valoarea;

e) proveniența deșeurilor, declarată de deținător pe propria răspundere;

f) semnătura agentului colector și a persoanei fizice deținătoare.”

În ceea ce privește dispozițiile art.7 alin.(5) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.16/2001, se observă că, legiuitorul instituie obligația întocmirii de către agentul economic a unui document pentru deținătorul deșeurilor, persoană fizică, document de natură să permită instituțiilor statului să controleze proveniența și circulația deșeurilor industriale reciclabile. Documentul “adeverinta de primire și plata” trebuie să conțină elementele prezentate în cuprinsul articolului.

Aceste dispoziții legale trebuie interpretate în coroborare cu cele din Codul fiscal mai sus enunțate, rezultând că veniturile de natura celor analizate sunt neimpozabile dacă sunt indeplinite cumulativ cerințele legale, respectiv **adeverintele de predare și plata conțin elementele obligatorii iar deșeurile provin din gospodăria proprie.**

Analizând documentele anexate raportului de inspecție fiscală se reține că, deși legiuitorul a prevăzut expres elementele obligatorii ale adeverintelor de primire și plata eliberate de agenții economici care colectează deșeurile industriale reciclabile de la persoane fizice, societatea contestatoare a achiziționat deșeurile de la persoane fizice pe baza de adeverinte de primire și plata care nu conțineau toate elementele obligatorii prevăzute de lege, respectiv actul de identitate, seria și numărul, codul numeric personal al persoanelor fizice, nu era definită natura deșeurilor reciclabile predate.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă faptul că organele de inspecție fiscală au procedat la reîncaadrarea formei acestor tranzacții considerând că deșeurile nu pot proveni din gospodăria proprie a unei persoane fizice așa cum se menționează în adeverintele de primire și plata întrucât livrarile au fost efectuate în mod repetat și în cantități mari. În acest sens s-a procedat la stabilirea prin estimarea bazei de impozitare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achiziționat de la persoane fizice doar deșeurile de fier pregătite și au considerat că dintr-o gospodărie, într-un interval de timp de un an, aceste deșeurile pot rezulta în principal din calorifere de fontă și tevi de fier. Având în vedere că o locuință de suprafață medie de 100mp are nevoie de 15 calorifere de fontă pentru încălzire (dimensiuni 768 x 568 x 250mm cu o putere calorică de 1015w și greutate de 93 kg) datele corespund cu modelul de radiator producător), însumând 1395kg fier pregătite la care se adaugă 120ml tevi de fier în greutate de 276 kg (teava trasa fier cu diametru 33,4mm x lungime 1m x grosime 2,9 mm are greutate de 2,3 kg) și o centrală artizanală în greutate de maxim 150 kg. Astfel a rezultat o cantitate totală de 1395kg +276kg +150kg = 1821 kg provenind din dezafectarea unei instalații termice .

Din verificările organelor de inspecție fiscală nu s-au constatat achiziții de deșeurile fier vechi nepregătite (cu preț inferior față de deșeurile de fier pregătite) ceea ce duce la concluzia că nu s-au recepționat bunuri complexe care conțin impurități (plastic, cauciuc, sticlă etc) sau care necesită dezmembrare, caz în care prețul de achiziție este jumătate din prețul deșeurilor feroase pregătite.

În baza estimărilor efectuate organele de inspecție fiscală au stabilit o bază de impozitare de lei la care au aplicat procentul de 16% rezultând un impozit pe veniturile din alte surse în suma totală de lei la care se adaugă accesoriile în suma de

..... lei, asa cum rezulta din anexa nr.9 la raportul de inspectie fiscala.

Motivatia contestatarei potrivit careia „*PE TOATE adeverintele de primire si plata este mentionata declaratia pe propria raspundere a persoanei care a predat deseurile metalice, declaratie care este confirmata prin semnatura atat de agentul colector cat si de persoana fizica detinatoare din care rezulta ca deseurile provin din gospodaria proprie*” nu este de natura a conduce la solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere faptul ca, pe de o parte, adeverintele de primire si plata nu contin toate elementele obligatorii prevazute de lege, respectiv actul de identitate, seria si numarul, codul numeric personal, natura deseurilor reciclabile predate iar pe de alta parte valorificarea deseurilor s-a realizat in cantitati mari si in mod repetat, ceea ce denota ca aceste livrari aveau caracter de continuitate, iar existenta intr-o gospodarie privata a cantitatilor prezentate in anexa nr. 9b la raportul de inspectie fiscala - pag 667-670 la dosarul cauzei (de pana la 71.768 KG/persoana in decurs de 10 luni) este fara sustinere in realitate.

Rezulta asadar ca, potrivit actelor normative citate, autoritatea fiscala in mod competent a pus in aplicare dispozitiile legale in materie, obligand firma contestatoare la plata sumei de lei, aceasta neimpozitand veniturile obtinute de persoanele fizice prin valorificarea unor importante cantitati de deseuri din metal (asa cum rezulta din Anexei nr.5 a Raportului de inspectie fiscala) **care provin din alte surse.**

Asa fiind, urmeaza ca solicitarile petitionarei - pentru acest capat de cerere - sa fie respinse ca neintemeiate .

Este de retinut faptul ca prin cererea depusa, contestatoarea nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei [pct. 11.1. lit.a) din Ordinul Preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală], iar solutionarea contestatiei - potrivit art.213 alin.(1) OG 92/2003, republicata, - se face strict *in limitele sesizarii.*

Referitor la dobanzile/majorarile de intarziere in suma de lei si penalitatile de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr./09.07.2014 se reţine că stabilirea de majorări si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe veniturile din alte surse in suma de lei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr/09.07.2014 a fost respinsa ca neintemeiata rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugata în suma de..... lei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../09.07.2014 va fi respinsa ca neintemeiata .

Pentru considerentele reţinute în conţinutul deciziei și în temeiul art. 216 alin. (1) coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul MFP-ANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C. X SRL înregistrată la D.G.R.F.P..... sub nr./30.07.2014 împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr./09.07.2014 emisă de AJFP **pentru suma totală de lei** reprezentând:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit
- lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA
- lei penalități de întârziere aferente TVA
- lei impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente imp. pe veniturile din alte surse
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ.