



DECIZIA nr. 62/2013
privind soluționarea contestației formulată de
S.C. ME S.R.L., CIF: RO xxx,
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. xxx/03.04.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 din cadrul D.G.F.P. V, cu adresa nr. xxx/09.04.2013, înregistrată la registratura generală sub nr. xxx/10.04.2013 cu privire la contestația formulată de S.C. ME S.R.L. CIF: RO xxx, cu sediul social în V, str. xxx, bl. xx, sc. x, et. x, ap. x, județul V, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. Jx/xx/1998, împotriva **Deciziei de impunere nr. F-XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 15.02.2013, „Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar-din care sume stabilite prin estimare” nr. xxx/15.02.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013**, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxx/04.04.2013.

Contestația are ca obiect suma totală de S1 lei reprezentând:

- taxă pe valoare adăugată de plată -S2 lei;
- majorări de întârziere – S3 lei;
- penalități de întârziere -S4 lei;
- impozit pe profit -S5 lei;
- majorări de întârziere -S6 lei;
- penalități de întârziere -S7 lei.

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate doamnei HEC în calitate de împuternicit pe bază de semnătură în data de 13.03.2013 așa după cum reiese din adresa nr. xxx/28.02.2013 existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația este semnată de doamna HE, administrator, și confirmată cu ștampila societății.

Contestația, în original, a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (respectiv 03.04.2013 conform ștampilei registraturii generale a D.G.F.P. V) în raport de data comunicării pe bază de semnătură a Deciziei de impunere nr. F-XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 15.02.2013, Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare nr. xxx/15.02.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013 (13.03.2013) și este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. xxx/08.04.2013 întocmit de echipa de inspecție fiscală și aprobat de conducerea A.I.F. din cadrul D.G.F.P. V, în care se precizează că împotriva S.C. ME S.R.L. s-a întocmit plângerea penală nr. xxx/15.03.2013 pentru suma de S8 lei reprezentând impozit pe profit și S9 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice V, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. ME S.R.L V.

I. S.C. ME S.R.L. cu sediul social în municipiul V, str. xxx, bl. xx, sc. x, ap. x, județul V, având CUI:RO xxx, înregistrată la ORC V la nr. Jxx/xx/1998, reprezentată legal de doamna HE în calitate de administrator formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 15.02.2013, Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare nr. xxx/15.02.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013 din următoarele motive:

1. Se contestă obligația fiscală stabilită suplimentar reprezentând impozit pe profit în sumă de S5 lei pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011 provenind de la neacceptarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de xxx lei reprezentând achiziții de mărfuri, neacceptarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de xxx lei reprezentând cheltuieli cu dobânzi aferente unui credit de investiții și xxx lei reprezentând alte cheltuielile de exploatare legate de activitatea de investiții.

1.1. Motivul de fapt

A. Referitor la achizițiile de mărfuri

1.1.1. Toate mărfurile achiziționate de S.C. ME S.R.L. în perioada verificată sunt cuprinse în facturile fiscale emise de diverși furnizori din România, facturi fiscale cuprinse în Anexa nr. 1, care au o valoare de xxx lei exclusiv TVA și care îndeplinesc toate condițiile impuse de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevăzute la art. 155:

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

-data emiterii facturii;

-denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare ale persoanei impozabile care emite factura;

-denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

- denumirea și cantitatea bunurilor livrate;

-baza de impozitare a bunurilor și serviciilor pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

-indicarea, în funcție de cotele taxei a taxei colectate, a sumei totale a taxei colectate exprimate în lei.

1.1.2. Toate aceste mărfuri au fost achiziționate în perioada respectivă, înregistrate în contabilitatea societății la clasa 3 Stocuri-Mărfuri în magazin și nicidecum direct pe cheltuieli, cu scopul revânzării. Astfel, S.C. ME S.R.L. a înregistrat cheltuieli cu mărfurile dar în același timp a înregistrat și venituri din vânzarea mărfurilor, respectând așadar art. 19, alin. (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”*, art. 21, alin. (1) *“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”* și art. 21, alin. 22 din Norme metodologice Cod fiscal aplicabil în anii 2007-2009 inclusiv *“Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor”*. Petenta consideră că atâta vreme cât societatea a înregistrat venituri din vânzarea mărfurilor, venituri care au fost considerate de inspectorii fiscali venituri impozabile, a înregistrat și cheltuieli cu mărfurile ca fiind integral deductibile. În anexa 2 se prezintă sintetizat o situație a veniturilor realizate din vânzarea mărfurilor și a cheltuielilor cu mărfurile.

1.1.3. La momentul înregistrărilor operațiunilor economico-financiare dintre S.C. ME S.R.L. și societățile prezentate în anexa nr. 1, acestea din urmă nu figurau, atât pe site-ul Oficiului Național al Registrului Comerțului cât și pe site-ul Ministerului Finanțelor, ca și societăți inactive sau radiate ele fiind în stare de funcționare, fapt ce respectă condițiile impuse de Legea nr. 571/2003, art. 21, alin. (4), lit. r) care precizează că *“sunt considerate cheltuieli nedeductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv”*.

Câteva dintre societățile de la care s-a aprovizionat S.C. ME S.R.L. au fost declarate inactice sau radiate dar după efectuarea operațiunilor comerciale dintre acestea.

1.1.4. Toate operațiunile economico-financiare, respectiv achizițiile de mărfuri, vânzarea acestora, înregistrarea atât pe cheltuieli deductibile cât și pe venituri impozabile au fost realizate pe baza unor documente justificative ce conțin toate elementele constitutive impuse de Legea 82/1991-Legea contabilității care prevede la art. 6, alin. (1) *“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document ce stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”* și OMFP 3512/2008 privind documentele financiar-contabile care precizează la lit. A Norme generale, alin. (2):

“Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare);*
- conținutul operațiunii economico-financiare;*
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;*
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv;*
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.*

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

1.1.5. Atâta vreme cât au fost respectate condițiile privitoare la caracterul de document justificativ înseamnă că au fost respectate și prevederile Legii nr. 571/2003, art. 21, alin (49), lit. f) care precizează că *“sunt considerate cheltuieli nedeductibile 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”* și art. 21, alin. (4), lit. F9 din Normele de aplicare a Codului fiscal *“înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”*.

B. Referitor la cheltuielile cu dobânzile și alte cheltuieli de exploatare

1.1.6. Prin achiziționarea imobilului în anul 2006 S.C. ME S.R.L. a dorit lărgirea domeniului de activitate, realizarea de noi activități care să crească cifra de afaceri obținând astfel venituri suplimentare. Prin urmare petenta a contractat un credit de investiții ce a fost utilizat pentru achitarea respectivului imobil. Toate creditele de la instituțiile financiare din România sunt purtătoare de dobânzi și comisioane ce sunt integral deductibile conform Legii nr. 571/2003 Cod Fiscal, art. 21, alin. (1) *“sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”* și art. 23, alin. (1) *“Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3 ”* și alin. (4) *“Doânzile și pierderile din diferențele de curs valutar în legătură cu împrumuturile obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, menționate în norme, și cele care sunt garantate de stat, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiilor de credit române sau străine, instituțiile financiare nebancale, de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, precum și cele obținute în baza obligațiunilor admise la tranzacționare pe o piață reglementată nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol.”*

Temeiul de drept

1.2.1. Legea nr. 571/2003, art. 21, alin. (1);

- 1.2.2. Legea nr. 571/2003, art. 19, alin. (1);
- 1.2.3. Legea nr. 571/2003, art. 21, alin. (4), litera r);
- 1.2.4. OMFP 3512/2008, lit. A, alin. (1), alin. (2) și alin. (16);
- 1.2.5. Legea nr. 82/1991-Legea contabilității, art. 6, alin. (1);
- 1.2.6. Legea nr. 571/2003, art. 21, alin. (4), litera f);
- 1.2.7. Legea nr. 571/2003 Cod fiscal, art. 21, alin. (1) și art. 23, alin. (1) și alin.

(4).

Ținând cont de situațiile de fapt și temeiurile legale enunțate anterior petenta consideră că baza stabilită suplimentar aferentă achizițiilor de mărfuri în sumă de xxx lei, baza stabilită suplimentar aferentă cheltuielilor cu dobânzile în sumă de xxx lei și baza stabilită suplimentar aferentă altor cheltuieli de exploatare în sumă de xxx lei sunt sume integral deductibile și contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S5 lei.

2. Se contestă obligația fiscală stabilită suplimentar reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de 32.560 lei

2.1. Motivul de fapt

2.1.1. Atâta vreme cât societatea a înregistrat suma de xxx lei ca și cheltuieli deductibile, contestă motivat impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S5 lei ca nedatorat, contestă și majorările și penalitățile de întârziere pentru acel impozit ca nedatorate.

3. Se contestă obligația fiscală stabilită suplimentar în sumă de S2 lei reprezentând TVA considerată de inspectorii fiscali ca nedeductibilă, din care suma de S9 lei TVA aferentă achizițiilor de mărfuri și xxx lei TVA aferentă cheltuielilor efectuate pentru activități de investiții.

3.1. Motivul de fapt

A. Referitor la achizițiile de mărfuri

3.1.1. Dreptul de deducere al TVA este reglementat de Legea nr. 571/2003, art. 146, alin. (1), lit. a), care precizează că *“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[...].”*

3.1.2. Beneficiarul, respectiv S.C. ME S.R.L. deține facturile emise de către societățile prezentate în anexa nr. 1, aceste facturi fiind întocmite conform Legii nr. 571/2003, art. 155, alin. (5), conținând toate datele menționate de prezenta lege;

3.1.3. Conform Legii nr. 571/2003, art. 145, alin. (2), lit. a) *“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile”* ori S.C. ME S.R.L. a înregistrat venituri din vânzarea mărfurilor de unde a colectat TVA, fiind considerată de inspectorii fiscali TVA colectată, deci operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA;

3.1.4. Conform Legii nr. 571/2003, art. 150, alin. (1) *“Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii”*, deci furnizorii de bunuri prezentați în anexa nr. 1 aveau obligația plății TVA. Mai mult decât atât conform aceleiași legi, art. 151², alin. (1), lit. a), b), c), coroborat cu Normele metodologice de aplicare și cu art. 151², alin. (2), și ținând cont că plățile facturilor emise de societățile prezentate în anexa nr. 1 au fost efectuate, dovada stând chitanțele, rezultă fără echivoc că S.C. ME S.R.L. nu este răspunzătoare pentru plata TVA în sumă de S9 lei aferentă facturilor emise de respectivele societăți.

B. Referitor la activitatea de investiții

3.1.5. Dreptul de deducere al TVA este reglementat de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 146, alin. (1), lit. a), care precizează că *“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 [...]”;

3.1.6. Beneficiarul, respectiv S.C. ME S.R.L. deține facturile emise de către societățile furnizoare de materiale de construcții și/sau prestări servicii, aceste facturi fiind întocmite conform Legii nr. 571/2003, art. 155, alin. (5) conținând toate datele menționate de prezenta lege astfel:

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

-data emiterii facturii;

-denumirea, adresa și codul de înregistrare ale persoanei impozabile care emite factura;

-denumirea, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale beneficiarului serviciilor;

- denumirea serviciilor prestate;

-baza de impozitare a a serviciilor prestate;

-indicarea cotei de taxă aplicabile și a sumei taxei colectate exprimate în lei;

3.1.7. Toate aceste materiale de construcții și/sau prestări servicii au fost necesare pentru definitivarea investiției (dealtfel nefinalizată), investiție ce ar fi adus beneficii economice viitoare, fiind înregistrată în contul 231-Imobilizări corporale în curs, trecerea investiției în curs în contul de mijloace fixe 212-Imobilizări corporale producându-se doar la terminarea investiției pe baza Procesului-verbal de recepție a lucrărilor conform OMFP 3055/2009, art. 107, alin. (2) “Sunt recunoscute ca o componentă a activului, sub forma cheltuielilor ulterioare, investițiile efectuate la imobilizările corporale. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial. Obținerea de beneficii se poate realize fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare” și art. 108, alin. (1) “Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză” și alin. (2) “Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.”

3.1.8. Conform Legii nr. 571/2003, art. 145, alin. (2), lit. a) “Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile” ori S.C. ME S.R.L. a înregistrat venituri din vânzarea imobilului în luna iulie prin factura fiscală nr..../... unde a calculat și colectat TVA (prorata TVA) conform jurnalului de vânzări și decontului lunii septembrie, deci operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

Petenta face precizarea că anexează xerocopii factură fiscală de vânzare, jurnal de vânzări și decont TVA trim. III 2012.

3.1.9. S.C. ME S.R.L. prin reprezentant legal și-a îndeplinit la termen toate obligațiile ce-i revin din desfășurarea activităților economice respective depunerea tuturor declarațiilor fiscale cât și plata taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat și bugetelor asigurărilor sociale așa cum reiese și din raportul de inspecție fiscală, nerevenindu-i nici într-un fel obligația de urmărire sau monitorizare a depunerilor declarațiilor declarative a partenerilor de afaceri.

3.2. Temeiul de drept

3.2.1. Legea nr. 571/2003, art. 146, alin. (1), lit. a);

3.2.2. Legea nr. 571/2003, art. 155, alin. (5);

3.2.3 Legea nr. 571/2003, art. 145, alin. (2), lit. a);

3.2.4. Legea nr. 571/2003, art. 150, alin. (1);

3.2.5. OMFP 3055/2009, art. 107, alin. (2) și art. 108, alin. (1) și alin. (2).

Ținând cont de situațiile de fapt și temeiurile legale enunțate anterior petenta contestă suma de S2 lei ca fiind datorată, reprezentând TVA considerată de inspectorii fiscali ca nedeductibilă aferentă facturilor emise de societățile prezentate în anexa nr. 1 și achizițiilor de materiale de construcții și/sau prestări servicii.

4. Se contestă obligația fiscală stabilită suplimentar de plată reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de 78.444 lei.

4.1. Motivul de fapt

4.1.1. Ținând cont că societatea consideră că a procedat corect în ceea ce privește TVA deductibilă în sumă de S2 lei aferentă facturilor emise de societățile prezentate în anexa nr. 1 și achizițiilor de materiale de construcții și/sau prestări servicii contestă și suma de 78.444 lei reprezentând majorări și penalități de întârziere ca fiind nedatorată.

În concluzie, ținând cont de aspectele prezentate anterior S.C. ME S.R.L. contestă sumele de S5 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, xxx lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, S2 lei TVA nedeductibilă, xxx lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente TVA nedeductibilă și solicită anularea Deciziei de impunere nr. F-XXX/15.02.2013, Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar-din care sume stabilite prin estimare nr. xxx/15.02.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013 întocmite de A.I.F. –Serviciul persoane juridice 5.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-XXX din 15.02.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 din cadrul D.G.F.P. V în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013 s-au stabilit în sarcina S.C. ME S.R.L. obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de S1 lei reprezentând:

- taxă pe valoare adăugată de plată -S2 lei;
- majorări de întârziere – S3 lei;
- penalități de întârziere -S4 lei;
- impozit pe profit -S5 lei;
- majorări de întârziere -S6 lei;
- penalități de întârziere -S7 lei.

A. Referitor la impozitul pe profit

Perioada verificată: 01.01.2007 – 31.12.2011.

Obiectivele minimale avute în vedere:

-verificarea realității declarațiilor fiscale în corelație cu datele din balanțele de verificare, registrele societății, jurnalele de vânzări, jurnalele de cumpărări și bilanțul contabil;

-verificarea înregistrării facturilor emise în jurnalul de vânzări mărfuri;
-verificarea înregistrării tuturor veniturilor realizate în perioada verificată;
-verificarea cheltuielilor deductibile fiscal la calcularea impozitului pe profit;
-verificarea încadrării în limitele de deductibilitate a cheltuielilor de protocol, reclamă și publicitate la calculul impozitului pe profit.

Din verificarea efectuată s-au constatat următoarele:

Pentru perioada 01.01.2007-31.12.2007 societatea a înregistrat profit impozabil de xxx lei, în urma compensării pierderii fiscale din anii precedenți rezultând o pierdere de xxx lei. Echipa de inspecție fiscală a stabilit o diferență de profit impozabil de xxx lei, aceasta fiind diminuată cu pierderea nerecuperată din anii precedenți în sumă de xxx lei, rezultând profit fiscal stabilit suplimentar în valoare de xxx lei cu impozit pe profit aferent în sumă de xxx lei.

Pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2008 societatea a înregistrat pierdere fiscală în valoare de xxx lei. Din verificarea efectuată s-a constatat diferență de profit impozabil de xxx lei, diminuată de organul de inspecție fiscală cu pierderea din an de xxx lei, rezultând astfel profit fiscal stabilit suplimentar de xxx lei cu impozit pe profit aferent în sumă de xxx lei.

La 31.12.2008 S.C. ME S.R.L. a realizat o cifră de afaceri în valoarea de xxx lei, cuprinsă în grila 52.001 lei – 215.000 lei, așa încât pentru anul 2009 societatea era obligată la plata unui impozit minim în valoarea de xxx lei.

Pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2009 agentul economic a înregistrat pierdere fiscală în sumă de xxx lei, a declarat și achitat impozit minim de xxx lei, iar în urma verificării s-a constatat o diferență de profit impozabil de xxx lei, diminuată de organul de inspecție fiscală cu pierderea din an în sumă de xxx lei, rezultând profit fiscal în sumă de xxx lei cu impozit aferent în valoarea de xxx lei. Ținându-se cont de impozitul minim achitat de societate în sumă de xxx lei rezultă impozit pe profit de plată în sumă de xxx lei.

Pentru anul 2010 societatea este obligată la plata impozitului minim anual în sumă de xxx lei stabilit în funcție de veniturile înregistrate la 31.12.2009.

Pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010 societatea a înregistrat pierdere în sumă de xxx lei, a declarat și achitat impozit minim în sumă de xxx lei iar în urma verificării s-a constatat o diferență de profit impozabil de xxx lei, diminuată de organul de inspecție fiscală cu pierderea fiscală din perioadă, rezultând astfel o diferență de pierdere fiscală de xxx lei.

Pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010 societatea a realizat pierdere fiscală de xxx lei iar în urma controlului s-a stabilit diferență de profit impozabil în sumă de xxx lei, diminuată cu pierderea fiscală din perioada precedentă, rezultând o pierdere fiscală de xxx lei.

Pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011 S.C. ME S.R.L. a declarat pierdere fiscală în sumă de xxx lei iar din verificarea efectuată a rezultat o diferență de profit impozabil în valoarea de xxx lei, diminuată de organul de inspecție fiscală cu pierderea din an plus pierderea nerecuperată din perioada anterioară, rezultând un profit impozabil de xxx lei cu impozit pe profit în sumă de xxx lei.

Pentru întreaga perioadă verificată s-a constatat o diferență de impozit pe profit în sumă de S5 lei aferentă: cheltuielilor cu dobânzile financiare aferente unui credit ipotecar utilizat pentru achiziția unei construcții cu destinația locuință în regim P+1E, din care parterul are suprafața construită de 110,56 mp, suprafața utilă de 88,02 mp, cu trei camere, o bucătărie, o magazie, două holuri și un garaj, etajul are suprafața construită 20,79 mp, suprafața utilă 17,74 mp, cu o cameră și două terase, intabulată în Cartea Funciară a Municipiului V cu nr. 1203/A3/N, utilizată de către asociat în scop personal, a altor cheltuieli de exploatare înregistrate în evidența contabilă în contul 658 și costului mărfurilor valorificate aferente unor facturi fiscale ce nu sunt reale, achiziții de la contribuabili declarați inactivi prin ordin al președintelui ANAF.

Pentru diferența de impozit pe profit în valoare de S5 lei s-au calculat accesorii în sumă de xxx lei (S6 lei dobânzi/majorări de întârziere și S7 lei penalități de întârziere).

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: 01.01.2007 – 31.03.2012

Documentele verificate au fost următoarele:

-statutul societății din care rezultă că operațiunile efectuate de contribuabil se încadrează în obiectul de activitate;

-jurnalele de vânzări, respectiv de cumpărări mărfuri în care sunt înregistrate vânzările și cumpărările de mărfuri;

-facturile fiscale și alte documente specifice, aprobate conform legii, legal întocmite din care să rezulte taxa pe valoarea adăugată deductibilă sau colectată;

-documentele de plată a contravalorii bunurilor sau serviciilor înscrise în documentele din care rezultă taxa pe valoarea adăugată deductibilă;

-balanțele de verificare lunare;

-note contabile;

-decont TVA întocmit și depus la organul fiscal teritorial;

-certificat de înregistrare în scopuri TVA;

-declarația informativă semestrială cod 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național.

a) Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

În urma verificării efectuate s-a constatat că tva deductibilă este aferentă facturilor fiscale privind:

- mărfuri;
- materiale de construcții;
- cheltuieli prestări servicii.

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă înscrisă în jurnalul de cumpărări corespunde cu cea înscrisă în balanța de verificare și decont TVA.

Din verificarea fiscală efectuată s-a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată deductibilă în valoare de S2 lei aferentă facturilor de achiziții de diverse materiale de construcții înregistrate în contul 231, utilizate pentru modernizarea unei locuințe folosită de către asociat în scopuri personale și facturilor de achiziții mărfuri care nu sunt reale.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de mărfuri, întrucât există suspiciuni privind realitatea acestor achiziții efectuate de la diverși furnizori, în mare parte din București, respectiv județul Ilfov, s-au solicitat informații privind tranzacțiile înregistrate de petentă în evidența contabilă în perioada 01.01.2007-31.03.2012, constatându-se că unele societăți comerciale nu desfășoară activitate, sunt radiate, nu sunt plătitoare TVA, sunt declarate inactive iar unele au activitatea suspendată.

Totodată s-a solicitat efectuarea unor controale încrucișate de către Garda Financiară Centrală și Direcții Generale a Finanțelor Publice din țară.

Răspunsurile primite de la diverse societăți comerciale precum și rezultatul controalelor încrucișate efectuate de către direcții din țară și Garda centrală confirmă că tranzacțiile comerciale înregistrate de S.C. ME S.R.L. și declarate prin Declarația informativă semestrială D 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național în perioada 01.01.2007-31.03.2012 nu sunt reale.

Astfel:

-SC xxx SRL xx, județul xx declară că nu a desfășurat niciodată relații comerciale cu S.C. ME S.R.L. V și S.C. xxx SRL xxx V;

-SC xxx SRL xxx declară că nu a desfășurat niciodată relații comerciale cu S.C. ME S.R.L. V, nu a emis facturi fiscale și nu a consemnat livrări în Declarația informativă semestrială D 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național;

-SC xxx SRL xxx declară că nu a desfășurat niciodată relații comerciale cu S.C. ME S.R.L. V, nu a emis facturi fiscale și nu a consemnat livrări în Declarația informativă semestrială D 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național;

-SC xxx SRL xxx specifică faptul că S.C. ME S.R.L. V nu figurează în baza de date în calitate client/furnizor, nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. ME S.R.L. V;

-SC xxx SRL xxx declară că societatea nu a avut niciun fel de relații cu S.C. ME S.R.L. V;

-SC xxx SRL xxx declară că societatea nu a avut niciun fel de relații cu S.C. ME S.R.L. V;

-SC xxx SRL xxx declară că societatea nu a avut niciun fel de relații cu S.C. ME S.R.L. V, în perioada 01.01.2007-30.06.2012 activitatea firmei fiind suspendată;

-SC xxx SRL xxx declară că societatea nu a avut niciun fel de relații cu S.C. ME S.R.L. V, nu a emis facturi, chitanțe și nu a încasat bani de la societatea ME S.R.L. V.

Totodată în raportul de inspecție fiscală se mai precizează următoarele:

-Garda Financiară-Comisariatul xxx, urmare a solicitării de control încrucișat privind realitatea tranzacțiilor comerciale dintre SC xxx 1995 SRL xxx și S.C. ME S.R.L. V din perioada 01.01.2007-30.06.2012 comunică faptul că SC xxx xxxx SRL București, CUI: xxx nu a avut niciun fel de relații cu S.C. ME S.R.L. V;

-DGFP xxx, referitor la solicitarea de control încrucișat privind realitatea tranzacțiilor în perioada 01.01.2007-30.06.2012 dintre SC xxx SRL xxx și S.C. ME S.R.L. V comunică faptul că societatea nu a desfășurat activități economice cu S.C. ME S.R.L. V;

-DGFP xxx, referitor la solicitarea de control încrucișat privind realitatea tranzacțiilor în perioada 01.01.2007-30.06.2012 dintre SC xxx SRL xxx și S.C. ME S.R.L. V comunică faptul că societatea este radiată din data de 24.03.2008;

-DGFP xxx, referitor la solicitarea de control încrucișat privind realitatea tranzacțiilor în perioada 01.01.2007-30.06.2012 dintre SC xxx SRL xxx și S.C. ME S.R.L. V comunică faptul că societatea este declarată inactivă din data de 11.06.2009 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

-DGFP xxx, referitor la solicitarea de control încrucișat privind realitatea tranzacțiilor în perioada 01.01.2007-30.06.2012 dintre SC xxx SRL xxx și S.C. ME S.R.L. V comunică faptul că societatea xxx SRL xxx a făcut obiectul multor verificări încrucișate în urma cărora s-a constatat că societatea figurează cu identitate furată;

-DGFP xxx, referitor la solicitarea de control încrucișat privind realitatea tranzacțiilor în perioada 01.01.2007-30.06.2012 dintre SC xxx SRL xxx și S.C. ME S.R.L. V comunică faptul că societatea este declarată inactivă din data de 18.04.2012.

Ceilalți agenți economici prezentați în anexa nr. 4 nu declară în Declarația informativă semestrială D 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național livrări către S.C. ME S.R.L. V și totuși în evidența S.C. ME S.R.L. V se găsesc facturi fiscale, chitanțe fiscale în numele acestor societăți, deducând TVA și înregistrând cheltuieli cu mărfurile.

b) Taxa pe valoarea adăugată colectată

Din verificarea efectuată nu s-au constatat diferențe de taxă pe valoarea adăugată colectată.

c) TVA de plată/rambursat

La 31.03.2012 echipa de inspecție fiscală a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în valoarea de S2 lei aferentă facturilor de achiziții de diverse materiale de construcții înregistrate în contul 231, utilizate pentru modernizarea unei locuințe folosită de către asociat în scopuri personale și facturilor de achiziții mărfuri care nu sunt reale.

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

1. Referitor la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală:

Având în vedere prevederile art. 86 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează: “[...]Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.”, și că în conformitate cu prevederile art. 109 din același act normativ:

“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.[...], organul de soluționare, constatând că rezultatele inspecției fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013 au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-XXX/15.02.2013, va analiza concomitent cele două

acte administrative fiscale, între ele neexistând diferențe de fond care să necesite o analiză separată.

2. Referitor la contestația îndreptată împotriva „Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare” nr. xxx/15.02.2013, se rețin următoarele:

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89.

[...]

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.

ART. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

[...]

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă

de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

[...]"

„ART. 209

Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Totodată, în situația în care, în Ordinul nr. 2993 din 16 decembrie 2011 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 972 din 13 iunie 2006 pentru aprobarea formularului “Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală “ se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere: “5. Dispoziții finale

În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva sumelor din prezenta decizie se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță.”, având în vedere că în fișa privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare pe care societatea o contestă au fost prezentate doar constatările inspecției, conform dispozițiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V s-a pronunțat asupra deciziei de impunere nr. F-XXX/15.02.2013, numai aceasta fiind titlu de creanță ce devine executoriu și care produce efecte față de petentă, în fișa privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, urmează ca pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. ME S.R.L. împotriva Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare nr. xxx/15.02.2013 **contestația să fie respinsă ca inadmisibilă.**

3. Referitor la suma totală de S10 lei, reprezentând:

- impozit pe profit: S8 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S11 lei;
- penalități de întârziere: S12 lei;
- taxă pe valoarea adăugată: S9 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S13 lei;
- penalități de întârziere: S14 lei;

stabilită în sarcina societății prin Decizia de impunere nr. F-XXX/15.02.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice V prin Compartimentul soluționarea contestațiilor se poate investi cu soluționarea

pe fond a cauzei, în condițiile în care Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 din cadrul D.G.F.P. V a sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunalul V cu privire la aspectele constatate prin Procesul verbal nr. xxx/14.02.2013 ale cărui constatări se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V au stabilit prin RIF nr. F-XXX/15.02.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-XXX/15.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală următoarele obligații de plată suplimentare la bugetul de stat în sumă totală de S1 lei reprezentând:

- taxă pe valoare adăugată de plată -S2 lei;
- majorări de întârziere – S3 lei;
- penalități de întârziere -S4 lei;
- impozit pe profit -S5 lei;
- majorări de întârziere -S6 lei;
- penalități de întârziere -S7 lei.

Din totalul sumei stabilite, pentru prejudiciul de xxx lei reprezentând:

- impozit pe profit -S8 lei;
- taxă pe valoarea adăugată – S9 lei, organele de inspecție fiscală au întocmit

și înaintat la Parchetul de pe lângă Tribunalul V plângerea penală nr. xxx/15.03.2013.

Diferența stabilită la impozitul pe profit în sumă de S8 lei este consecința înregistrării pe cheltuieli de exploatare a costului mărfurilor valorificate aferente unor facturi fiscale ce nu sunt reale, achiziții de la o serie de furnizori prezentați în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, furnizori care, în urma controalelor încrucișate efectuate, s-au dovedit a fi radiați, inactivi sau au declarat că nu au avut relații comerciale cu S.C. ME S.R.L., iar diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S9 lei se datorează deducerii TVA aferentă acestor achiziții.

În conformitate cu O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru diferențele constatate reprezentând:

- impozit pe profit -S8 lei;
- taxă pe valoarea adăugată – S9 lei au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere astfel:
 - dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit – S11 lei;
 - penalități de întârziere impozit pe profit - S12 lei;
 - dobânzi/majorări de întârziere TVA – S13 lei;
 - penalități de întârziere TVA – S14 lei.

Pentru faptele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală consideră că au fost încălcate prevederile art. 9, alin. (1), litera c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art. 214 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența

indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, ori a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 alin. (1) lit. a din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. (1) lit. a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că “întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin. 2, din Codul de Procedura penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”

Cu același prilej, Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996, prin care aceasta a reținut că “nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin.1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

De asemenea, prin Decizia nr. 449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că, “pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept “penalul ține în loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. (2) din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția generală a finanțelor publice V prin Compartimentul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care în temeiul art 216 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”, se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de S10 lei, reprezentând:

- impozit pe profit: S8 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S11 lei;
- penalități de întârziere: S12 lei;
- taxă pe valoarea adăugată: S9 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S13 lei;
- penalități de întârziere: S14 lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în

conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.

4. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de S15 lei reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării D.G.F.P. V, prin

Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă această sumă este legal datorată de S.C. ME S.R.L.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 15.02.2013 și înregistrat sub nr. F-XXX care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-XXX/15.02.2013, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 5 din cadrul D.G.F.P. V, a stabilit în sarcina S.C. ME S.R.L. pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011 o diferență de impozit pe profit în sumă de S15 lei ca urmare a înregistrării pe cheltuieli a dobânzilor financiare aferente unui credit ipotecar utilizat pentru achiziția unei construcții cu destinația locuință în regim P+1E, din care parterul are suprafața construită de 110,56 mp, suprafața utilă de 88,02 mp, cu trei camere, o bucătărie, o magazie, două holuri și un garaj, etajul are suprafața construită 20,79 mp, suprafața utilă 17,74 mp, cu o cameră și două terase, intabulată în Cartea Funciară a Municipiului V cu nr. 1203/A3/N, utilizată de către asociat în scop personal, precum și altor cheltuieli de exploatare înregistrate în evidența contabilă în contul 658.

În conținutul contestației S.C. ME S.R.L. menționează că prin achiziționarea imobilului în anul 2006 a dorit lărgirea domeniului de activitate, realizarea de noi activități care să crească cifra de afaceri obținând astfel venituri suplimentare, scop pentru care a contractat un credit de investiții.

În susținerea contestației petenta precizează că toate creditele de la instituțiile financiare din România sunt purtătoare de dobânzi și comisioane ce sunt integral deductibile conform Legii nr. 571/2003 Cod Fiscal, art. 21, alin. (1) care prevede: *“sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”* și art. 23, alin. (1): *“Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3”* și alin. (4): *“Doânzile și pierderile din diferențele de curs valutar în legătură cu împrumuturile obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, menționate în norme, și cele care sunt garantate de stat, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiilor de credit române sau străine, instituțiile financiare nebancale, de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, precum și cele obținute în baza obligațiunilor admise la tranzacționare pe o piață reglementată nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol.”*

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

”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.” coroborat cu art. 21, alin. (1): **“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate se reține că la determinarea profitului impozabil aferent perioadei fiscale analizate (sau unei perioade fiscale date) cheltuielile sunt deductibile fiscal numai dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri.

Totodată la art. 21, alin. (4), litera e) din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se precizează următoarele:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;” iar Hotărârea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la punctul 43, litera e) precizează:

„43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

e) alte cheltuieli în favoarea acestora.”.

Din textele de lege citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai cheltuielile efectuate cu realizarea veniturilor impozabile ori imobilul cu destinația „spațiu de locuit”, construit în regim P+1E, din care parterul are suprafața construită de 110,56 mp, suprafața utilă de 88,02 mp, cu trei camere, o bucătărie, o magazie, două holuri și un garaj, etajul are suprafața construită 20,79 mp, suprafața utilă 17,74 mp, cu o cameră și două terase, intabulată în Cartea Funciară a Municipiului V cu nr. 1203/A3/N, achiziționat cu credit ipotecar pentru care S.C. ME S.R.L. a considerat dobânzile ca fiind cheltuieli deductibile nu participă, în perioada supusă inspecției fiscale, la realizarea veniturilor impozabile realizate de contribuabilul verificat, acest imobil fiind utilizat de asociat în scop personal.

Suținerea petentei în legătură cu faptul că toate creditele de la instituțiile financiare din România sunt purtătoare de dobânzi și comisioane ce sunt integral deductibile nu poate fi considerată în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, așa cum este stipulat la articolul 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, articol pe care îl menționează și contestatara în susținerea contestației, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar cheltuielile cu dobânzile sunt aferente unui credit ipotecar folosit pentru achiziționarea unei construcții ce a fost utilizată în scop personal de către asociat.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatoarei conform căreia „a înregistrat venituri din vânzarea imobilului în luna iulie prin factura fiscală nr..../... unde a calculat și colectat TVA (prorata TVA)” deoarece, așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală, inspecția s-a desfășurat începând cu data de 16.07.2012, perioada supusă inspecției a fost cuprinsă între 01.01.2007 și 31.12.2011 pentru impozitul pe profit, respectiv 01.01.2007 – 31.03.2012 pentru TVA, iar factura la care petenta face referire nu aparține perioadei verificate, în speță fiind aplicabile dispozițiile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal date în aplicarea art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, care precizează următoarele:

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

[...]

13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală”.

Referitor la alte cheltuieli de exploatare în sumă de 6.612 lei înregistrate în contul 658 și considerate de echipa de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și impozitului pe profit, se reține că în speță sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 21, alin. (4), litera b) care precizează:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile, datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;”.

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile cheltuielile cu dobânzile aferente creditului ipotecar utilizat pentru achiziționarea construcției cu destinația spațiu de locuit precum și cheltuielile înregistrate în contul 658, stabilind obligație fiscală suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de S15 lei și pe cale de consecință urmează a **se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.**

5. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de S16 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării D.G.F.P. V,

prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă această sumă este legal datorată de S.C. ME S.R.L.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 15.02.2013 și înregistrat sub nr. F-XXX care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-XXX/15.02.2013, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 5 din cadrul D.G.F.P. V, a stabilit în sarcina S.C. ME S.R.L. pentru perioada 01.01.2007-31.03.2012 o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S16 lei aferentă facturilor de achiziții de diverse materiale de construcții înregistrate în contul 231, utilizate pentru modernizarea unei construcții folosită de către asociat în scopuri personale.

În susținerea contestației petenta precizează că toate aceste materiale de construcții și/sau prestări servicii au fost necesare pentru definitivarea investiției (dealtfel nefinalizată), investiție ce ar fi adus beneficii economice viitoare, fiind înregistrată în contul 231 și că potrivit Legii nr. 571/2003, art. 145, alin. (2), lit. a) *“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: operațiuni taxabile”* și că S.C. ME S.R.L. *„a înregistrat venituri din vânzarea imobilului în luna iulie prin factura fiscală nr..../... unde a calculat și colectat TVA (prorata TVA)”*, conform jurnalului de vânzări și decontului lunii septembrie, deci operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ART. 145

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

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile”; coroborat cu pct. 45 (4) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

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

Astfel, având în vedere prevederile legale citate se reține că petenta are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată numai pentru bunurile și serviciile achiziționate în interesul operațiunilor sale taxabile ori materialele de construcții înregistrate în contul 231, pentru care echipa de inspecție fiscală nu a acceptat deducerea taxei pe valoarea adăugată au fost utilizate pentru modernizarea unei construcții folosită de către asociat în scopuri personale.

Totodată, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatoarei că *„a înregistrat venituri din vânzarea imobilului în luna iulie prin factura fiscală nr..../... unde a calculat și colectat TVA (prorata TVA)”* deoarece, așa cum am precizat și la capitolul privind impozitul pe profit, inspecția s-a desfășurat începând cu data de 16.07.2012, perioada supusă inspecției a fost cuprinsă între 01.01.2007 și 31.12.2011 pentru impozitul pe profit, respectiv 01.01.2007 – 31.03.2012 pentru TVA, iar factura la care petenta face referire nu aparține perioadei verificate iar la data emiterii facturii petenta avea posibilitatea ajustării taxei pe valoarea adăugată conform prevederilor legale în vigoare.

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de S16 lei aferentă facturilor de achiziții de diverse materiale de construcții înregistrate în contul 231, utilizate pentru modernizarea unei construcții folosită de către asociat în scopuri personale, și pe cale de consecință urmează a **se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.**

6. Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de S17 lei (S18 lei dobânzi/majorări de întârziere și S19 lei penalități de întârziere) aferente

impozitului pe profit în valoare de S15 lei și în sumă totală de S20 lei (S21 lei dobânzi/majorări de întârziere și S22 lei penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată în valoare de S16 lei, cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționarea Contestațiilor este să se pronunțe dacă agentul economic datorează aceste obligații fiscale accesorii în condițiile în care prin prezenta decizie s-au reținut ca datorate obligațiile fiscale principale și contribuabilul nu a depus documente sau situații din care să rezulte că s-au calculat eronat majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile de întârziere contestate.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. F-XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 15.02.2013, pentru diferența de impozit pe profit în valoare de S15 lei s-au stabilit în sarcina contestatoarei dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de S17 lei, iar pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S16 lei s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de S20 lei

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

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

„Art 120 Majorări de întârziere

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Conform art. I pct. 9 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, O.G. nr. 92/2010 privind Codul de procedură fiscală se modifică și referitor la calculul obligațiilor fiscale accesorii precizează:

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

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

„Art. 120^{^1} - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

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

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, potrivit cărora contestatoarea datorează impozitul pe profit în sumă de S15 lei și taxa pe valoarea

adăugată în sumă de S16 lei stabilite de plată de către organele de inspecție fiscală, rezultă că aceasta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept **“accesorium sequitur principale”**, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Față de cele reținute și în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (1) lit. a), art. 216 alin. (1) și alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se

D E C I D E:

Art. 1. Suspendarea soluționării cauzei pentru suma totală de S10 lei, reprezentând:

- impozit pe profit: S8 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S11 lei;
- penalități de întârziere: S12 lei;
- taxă pe valoarea adăugată: S9 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S13 lei;
- penalități de întârziere: S14 lei, stabilite prin **Decizia de impunere nr. F-XXX/15.02.2013** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. V – Serviciul de Inspecție Fiscală persoane juridice 5, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Art. 2. Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pe latura penală.

Art. 3. Respingerea parțială ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. ME S.R.L. cu sediul fiscal în V, str. xxx, bl. xxx, sc. xx, et. xx, ap. xx, județul V, împotriva **Deciziei de impunere nr. F-XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 15.02.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-XXX/15.02.2013** pentru suma totală de **S23 lei** reprezentând:

- impozit pe profit: S15 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S18 lei;
- penalități de întârziere: S19 lei;
- taxă pe valoarea adăugată: S16 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: S21 lei;
- penalități de întârziere: S22 lei.

Art. 4. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de S.C. ME S.R.L. cu sediul fiscal în V, str. xxx, bl. xxx, sc. x, et. x, ap. x, județul V, împotriva **“Fișei privind obligațiile de plată stabilite suplimentar – din care sume stabilite prin estimare” nr. xxx/15.02.2013.**

Art. 5. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 6. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

