



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brasov
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA nr.686/29.10.2013

privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L. din Sangeorgiu de Mures,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /03.09.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din Sangeorgiu de Mures**, asupra contestației înregistrată sub nr.... /16.08.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .../31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS ... /31.07.2012, comunicată petentei la data de 02.08.2012, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Dosarul contestației a fost înregistrat la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brasov sub nr. ... /03.09.2013.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, prin Decizia nr.... /2012/29.01.2013, D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a suspendat soluționarea contestației pentru suma totală de **... lei** (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit + ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată + ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată) stabilită prin Decizia de impunere nr..../31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa înregistrată la D.G.F.P Mures sub nr.... /14.02.2013 **S.C. ... S.R.L. din Sangeorgiu de Mures** depune Rezolutia din data de 21.01.2013 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mures în dosarul nr.../P/2012 prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de administratorul SC ... SRL sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala, prevazuta si pedepsita de

art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005, si solicita realuarea procedurii de solutionare a contestatiei nr.... /07.09.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS 571/31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Avand in vedere prevederile art.214 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit cărora organele de solutionare vor relua procedura administrativa de solutionare a contestatiei numai dupa incetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea, cu adresa nr.... /21.02.2013, respectiv cu adresa nr.... /27.02.2013, D.G.F.P. Mures – Biroul Solutionare Contestatii a solicitat Serviciului Juridic, respectiv Garzii Financiare Mures comunicarea faptului daca rezolutia anterior mentionata este definitiva in sistemul cailor de atac.

Cu adresa nr.10337/26.02.2013 Serviciul Juridic comunica faptul ca in evidentele sale nu exista un dosar penal, respectiv o solutie, cu referire la savarsirea de catre dl. ... , in calitate de administrator al SC ... SRL din Sangeorgiu de Mures, a infractiunii prevazuta de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005.

In adresa nr.... /11.03.2013, inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr...283/13.03.2013, Garda Financiara – Sectia Judeteana Mures mentioneaza ca Rezolutia din 21.01.2013 pronuntata de Parchetul de pe langa Tribunalul Mures, vizand sesizarea penala formulata de Garda Financiara sectia Mures in dosarul nr.../P/2012, este definitiva.

În speță sunt aplicabile prevederile pct. 10.1 și 10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit cărora:

”10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4.

10.2. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării

contestației a rămas definitiv/definitiv și irevocabil”.

Având în vedere cele anterior prezentate, **procedura administrativă de soluționarea a contestației formulate de S.C. ... S.R.L. din Sângeorgiu de Mureș** împotriva Deciziei de impunere nr. ../31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, **se reia pentru suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și 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 Regională a Finanțelor Publice Brasov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.... /16.08.2012, petenta invocă, referitor la constatările redactate la Cap.III „Impozit pe profit” lit.b) și Cap.III „Taxa pe valoarea adăugată” lit.b) din raportul de inspecție fiscală, potrivit cărora societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli care nu sunt conforme cu realitatea și a dedus TVA în baza unor facturi emise de S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș și S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, următoarele:

- inspectorii fiscali au reținut că S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. nu au declarat livrările efectuate în cursul semestrului I 2010 către S.C. ... S.R.L. În opinia petentei, obligația declarării acestor livrări revine atât furnizorului cât și beneficiarului, omisiunea declarării de către furnizori a livrărilor nu poate fi imputată societății beneficiare, care și-a îndeplinit obligația legată de declarare;

- argumentul potrivit căruia societățile ... S.R.L. și ... S.R.L. sunt declarate ca fiind contribuabili inactivi începând cu data de 27.07.2010 și respectiv 7.10.2010 nu are, în opinia petentei, nici o relevanță, atâta timp cât facturile fiscale au fost emise de S.C. ... S.R.L. anterior acestei date, și anume 15.01. – 06.03.2010, iar cele emise de S.C. ... S.R.L. au fost emise atât în perioada anterioară cât și ulterioară declarării stării de inactivitate;

- în opinia petentei, faptul că cele două societăți nu au avut în cursul anului 2010 angajați cu contract individual de muncă nu poate avea nicio relevanță în cazul analizat de inspectorii fiscali, întrucât aceste societăți nu au

avut niciodată salariați, de la înființarea lor în anul 2002, respectiv 2008, și până în anul 2010. Petenta mai precizează cu privire la acest aspect și faptul că activitatea comercială a unui contribuabil poate fi desfășurată de către administratorul acestuia, chiar în lipsa unui contract individual de muncă;

- petenta reclamă organelor fiscale că, deși s-au aflat în posesia unor date referitoare la cele două societăți furnizoare, nu au efectuat nici un fel de verificări până la momentul în care S.C. ... S.R.L. a declarat tranzacțiile comerciale derulate cu acești contribuabili;

- petenta susține că buna credință de care a dat dovadă atunci când a procedat la declararea legală a tranzacțiilor derulate cu acești agenți economici este dovedită și de plata contravalorii documentelor fiscale emise de către aceștia, reprezentând contravaloarea mărfurilor livrate sau a serviciilor prestate, fie prin virament bancar fie prin plată cu numerar, pe bază de chitanță.

În condițiile date, petenta concluzionează că inspectorii fiscali au aplicat eronat prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, întrucât înregistrarea în contabilitate a bunurilor și serviciilor s-a făcut în baza unor documente fiscale justificative care fac dovada efectuării operațiunilor sau intrării în gestiune.

În opinia petentei facturile fiscale emise de către acești contribuabili indeplinesc condițiile impuse de prevederile art.146 alin.(1) lit.a) și ale art.155 alin.(5) din Codul fiscal, societatea regăsindu-se în situația deținerii unor documente justificative care conțin și furnizează absolut toate informațiile prevăzute de textele de lege în vigoare în vederea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a deductibilității acestor cheltuieli de la calculul impozitului pe profit, dovada în acest sens fiind lipsa unor rețineri în acest sens de către inspectorii fiscali.

Petenta contestă taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente acesteia stabilite suplimentar pentru operațiunile comerciale menționate mai sus, pentru aceleași motive de fapt și de drept indicate mai sus, vizând impozitul pe profit și accesoriile aferente acestuia.

B) Față de aspectele contestate se reține că, urmare verificării efectuate de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din Sangeorgiu de Mureș*, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS ... /31.07.2012 și Decizia de impunere nr.F-MS .../31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestate parțial.

La Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) din raportul de inspecție fiscală organele de control au constatat că în perioada ianuarie 2010 – septembrie 2010, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în suma totală de ... lei (... - ... lei/S I 2010 + ... - (... lei/S I 2010 + ... /S2 2010)), reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii/achiziții de bunuri de la S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș (patru facturi), respectiv de la SC ... SRL (săptesprezece facturi).

Din Raportul nr.... /7/24/2012 întocmit de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș, privind „informații din Declarațiile 394 depuse de către contribuabili din țară în relația cu contribuabilul supus verificării pentru care s-au identificat neconcordanțe”, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. nu au declarat livrările efectuate în cursul semestrului I 2010, în suma de ... lei, cu TVA aferentă în cuantum total de ... lei, respectiv în suma de ... lei, cu TVA aferentă în cuantum total de ... lei, către S.C. ... S.R.L. Sangeorgiu de Mureș iar din consultarea dosarului fiscal existent la A.F.P. Tg. Mureș respectiv din datele furnizate de aplicația „fiscnet” precum și de Inspectoratul Teritorial de Muncă Mureș, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- S.C. ... S.R.L. este contribuabil declarat inactiv, din data de 27.07.2010, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2130/06.07.2010 iar S.C. ... S.R.L. este contribuabil declarat inactiv, din data de 07.10.2010, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2499/2010, iar începând cu data de 14.12.2011 a fost radiat ca urmare a dizolvării;

- prin adresa Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș nr...6/11.06.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../12.06.2012, se comunică că cele două societăți nu figurează în evidențele I.T.M. cu contracte individuale de muncă, în perioada ianuarie 2010 – decembrie 2010;

- în vederea efectuării unui control încrucișat, în data de 25.07.2012, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș – A.I.F. s-au deplasat la domiciliul fiscal al S.C. ... S.R.L. din Tg Mureș, str. ... nereușindu-se contactarea administratorului legal al societății verificate și nici punerea la dispoziție în vederea efectuării controlului, a documentelor și a evidenței contabile aferente perioadei vizate;

- S.C. ... S.R.L. nu a depus la organul fiscal Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2010, iar ultimul decont depus privind TVA este cel aferent lunii septembrie 2010, cu mențiunea că pentru perioada ianuarie – septembrie 2010 toate deconturile sunt depuse cu valoarea 0;

- din consultarea aplicației « fiscnet » rezulta faptul că societatea a fost supusă unui control efectuat de Garda Financiară Mureș. Din constatările înscrise în Procesul verbal încheiat de comisari din cadrul Gărzii Financiare Mureș rezulta că unitatea nu funcționează la sediul social declarat, iar reprezentantul S.C. ... S.R.L. nu a putut fi contactat. De asemenea din același Proces verbal rezulta că, administratorul legal al S.C. ... S.R.L., ... , nu s-a prezentat la Garda Financiară Mureș cu documentele financiar - contabile pentru anii fiscali 2010 - 2011, ca furnizorii S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, enumerați în procesul verbal sus amintit, declara că nu au derulat nici un fel de relații comerciale în perioada 2010 - 2011 cu S.C. ... SRL, ca urmare se concluzionează că achizițiile efectuate de S.C. ... S.R.L. în semestrul II 2010 <<nu sunt reale având ca scop diminuarea bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată >>.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că serviciile cuprinse în facturile emise de S.C. ... S.R.L. și înregistrate în contabilitatea societății verificate, nu pot fi considerate ca fiind reale, având în vedere faptul că în deconturile depuse pentru anul 2010 S.C. ... S.R.L. nu a declarat pentru anul 2010 nici o livrare de bunuri sau prestare de servicii, astfel, cheltuielile în sumă de ... lei înregistrate în contabilitatea societății verificate în baza facturilor fiscale emise de aceasta societate, nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului fiscal 2010.

În baza prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.21 alin.(4) lit.f) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au concluzionat că cheltuielile în sumă totală de ... lei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit.

Având în vedere cele prezentate anterior, în timpul controlului organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plată în suma de ... lei, aferent caruia în sarcina unității au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei.

Totodată, la Cap.III „Taxa pe valoarea adăugată” lit.b) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au reținut ca deficiența prezentată la Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) din raportul de inspecție fiscală, respectiv faptul că societatea a înregistrat în perioada verificată cheltuieli deductibile fiscal neconforme cu realitatea, are influență fiscală și asupra taxei pe valoarea adăugată, fiind dedusă în mod eronat suma de ... lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma de ... lei, iar pentru neplata acesteia la termenele legale au calculat accesorii aferente constând în dobânzi/majorări de întârziere în suma de ... lei, și penalități de întârziere în suma de ... lei.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. Brasov prin Serviciul Solutionare Contestatii, pe baza documentelor existente la dosarul cauzei și în raport de motivarea rezoluției de neîncepere a urmăririi penale, se poate pronunța cu privire la datorarea de către societatea contestatoare a obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, precum și accesoriile aferente.

In fapt, - potrivit constatarilor redată la Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) din Raportul de inspecție fiscală nr.... /31.07.2012 -, în perioada ianuarie 2010 – septembrie 2010, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în sumă totală de ... lei în baza a douăzeci și una de facturi fiscale emise de S.C. ... S.R.L. Tg. Mures (patru facturi), respectiv de la SC ... SRL (săptesprezece facturi), reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii/achiziții de bunuri.

Avand in vedere Raportul nr... /7/24/2012, întocmit de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș, din care organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. nu au declarat livrările efectuate în cursul semestrului I 2010 către S.C. ... S.R.L. Sangeorgiu de Mureș, precum și informațiile rezultate din consultarea dosarului fiscal existent la A.F.P. Tg. Mureș respectiv cele furnizate de aplicația „fiscnet” precum și de Inspectoratul Teritorial de Munca Mureș potrivit carora:

- S.C. ... S.R.L. este contribuabil declarat inactiv, din data de 27.07.2010, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2130/06.07.2010 iar S.C. ... S.R.L. este contribuabil declarat inactiv, din data de 07.10.2010, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2499/2010, iar începând cu data de 14.12.2011 a fost radiat ca urmare a dizolvării;

- cele două societăți nu figurează în evidențele I.T.M. cu contracte individuale de munca, în perioada ianuarie 2010 – decembrie 2010, potrivit adresei Inspectoratului Teritorial de Munca Mureș nr.../11.06.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. .../12.06.2012;

- în vederea efectuării unui control încrucișat, în data de 25.07.2012, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș – A.I.F. s-au deplasat la domiciliul fiscal al S.C. ... S.R.L. din Tg Mureș, str. ... nereușindu-se contactarea administratorului legal al societății verificate și nici punerea la dispoziție în vederea efectuării controlului, a documentelor și a evidenței contabile aferente perioadei vizate;

- S.C. ... S.R.L. nu a depus la organul fiscal Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2010, iar ultimul decont privind TVA depus este cel aferent lunii septembrie 2010, cu mențiunea ca pentru perioada ianuarie – septembrie 2010 toate deconturile sunt depuse cu valoarea 0;

- din consultarea aplicației « fiscnet » rezulta faptul ca societatea a fost supusa unui control efectuat de Garda Financiara Mureș, in Procesul verbal încheiat de comisari din cadrul Gărzii Financiare Mureș reținandu-se ca unitatea nu funcționează la sediul social declarat, iar reprezentantul S.C. ... S.R.L. nu a putut fi contactat. De asemenea din același Proces verbal organele de inspectia fiscală au reținut ca administratorul legal al S.C. ... S.R.L., ... , nu s-a prezentat la Garda Financiara Mureș cu documentele financiar - contabile pentru anii fiscali 2010 - 2011, ca furnizorii S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, enumerați în procesul verbal sus amintit, declara ca nu au derulat nici un fel de relații comerciale in perioada 2010 - 2011 cu S.C. ... SRL, ca urmare se concluzionează ca achizițiile efectuate de S.C. ... S.R.L. in semestrul II 2010 <<nu sunt reale având ca scop diminuarea bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adăugata >>,

organele de inspecție fiscală au concluzionat că serviciile cuprinse în facturile emise de S.C. ... S.R.L. și înregistrate în contabilitatea societății verificate, nu pot fi considerate ca fiind reale, având în vedere faptul că in deconturile depuse pentru anul 2010 S.C. ... S.R.L. nu a declarat pentru anul

2010 nici o livrare de bunuri sau prestare de servicii, astfel, cheltuielile în sumă de ... lei (... lei + ... lei) înregistrate în contabilitatea societății verificate în baza facturilor fiscale emise de aceasta societate, nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului fiscal 2010.

În baza prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.21 alin.(4) lit.f) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au concluzionat că cheltuielile în sumă totală de ... lei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit.

Având în vedere cele prezentate anterior, în timpul controlului organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plată în suma de ... lei, aferent caruia în sarcina unității au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei.

Totodată, la Cap.III „Taxa pe valoarea adăugată” lit.b) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au reținut ca deficiența prezentată la Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) din raportul de inspecție fiscală, respectiv faptul că societatea a înregistrat în perioada verificată cheltuieli deductibile fiscal neconforme cu realitatea, are influență fiscală și asupra taxei pe valoarea adăugată, fiind dedusă în mod eronat suma de ... lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma de ... lei, iar pentru neplata acesteia la termenele legale au calculat accesorii aferente constând în dobânzi/majorări de întârziere în suma de ... lei, și penalități de întârziere în suma de ... lei.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, spetei analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată**, unde se stipulează:

"(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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz".

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

"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...

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

- **pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004**, potrivit căroră:

„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 reglementarilor contabile în vigoare.”

- **art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, potrivit carora:

”(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.”

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu da drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, **în drept** sunt aplicabile și prevederile art.145 alin.(2), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

”ART. 145

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

*a) **operațiuni taxabile**; [...]*

ART.146

*(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**;*

ART.155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

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

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

*e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform **art. 153**, ale reprezentantului fiscal;*

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

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#) ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125¹](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, 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;

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

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din [Directiva 112](#) sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la [art. 152¹](#), la [art. 306](#) din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la [art. 152²](#), la [art. 313](#), [326](#) ori [333](#) din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precizate, pentru justificarea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor sunt necesare a fi îndeplinite **două condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau drept de deducere și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

Având în vedere cele menționate mai sus și prevederile legale anterior citate și analizând raportul de inspecție fiscală, organele de soluționare rețin că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta cu claritate starea de fapt fiscală ce a condus la stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sarcina contestatoarei.

Astfel, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.... /31.07.2012 se reține că organele de inspecție fiscală au considerat că fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în suma totală de ... lei înregistrate în evidența contabilă a societății verificate în baza a 21 (douăzeci și unu) de facturi fiscale emise de S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș (patru facturi), respectiv de SC ...

SRL (saptesprezece facturi), pe motiv ca cei doi furnizori ai societatii verificate - S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. - nu au declarat livrările efectuate în cursul semestrului I 2010, sunt contribuabili declarati inactivi prin ordin al presedintelui ANAF incepand cu data de 27.07.2010, respectiv cu data de 07.10.2010, si nu figurează în evidențele ITM cu contracte individuale de munca, în perioada ianuarie 2010 – decembrie 2010. Totodata, organele de control au retinut ca la domiciliul fiscal al S.C. ... S.R.L. din Tg Mureș nu s-a reusit contactarea administratorului legal al societății în vederea efectuării unui control încrucisat, și nici punerea la dispoziție în vederea efectuării controlului, a documentelor și a evidenței contabile aferente perioadei vizate. In ceea ce priveste S.C. ... S.R.L., organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea a fost supusa unui control efectuat de Garda Financiara Mureș, din Procesul verbal încheiat de comisari din cadrul Gărzii Financiare Mureș retinand ca unitatea nu funcționează la sediul social declarat, iar reprezentantul S.C. ... S.R.L. nu a putut fi contactat, iar furnizorii S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, enumerați în procesul verbal sus amintit, au declarat ca nu au derulat nici un fel de relații comerciale in perioada 2010 - 2011 cu S.C. ... SRL, ca urmare comisarii Garzii Financiare Mures concluzionează ca achizițiile efectuate de S.C. ... S.R.L. in semestrul II 2010 <<nu sunt reale având ca scop diminuarea bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adăugata >>.

In raportul de inspectie fiscala organele de control mai mentioneaza:

”(...) dupa cum reiese din deconturile depuse pentru anul 2010 SC ... SRL nu a declarat pentru anul 2010 nici o livrare de bunuri sau prestare de servicii. In consecinta, serviciile cuprinse în facturile emise de S.C. ... S.R.L. și înregistrate în contabilitatea societății verificate, nu pot fi considerate ca fiind reale, având în vedere faptul că S.C. ... S.R.L. nu declara ca ar fi avut activitate in cursul anului 2010. Astfel, cheltuielile în sumă de ... lei înregistrate în contabilitatea societății verificate nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului fiscal 2010”.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au retinut ca deficianta prezentata la Cap. III „Impozit pe profit” lit.b) din raportul de inspecție fiscală, respectiv faptul ca societatea a înregistrat în perioada verificată cheltuieli deductibile fiscal neconforme cu realitatea, are influență fiscală și asupra taxei pe valoarea adaugata, stabilind ca societatea a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adaugat in suma de ... lei.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca organele de solutionare a contestatiei nu pot stabili situatia de fapt, respectiv nu se pot pronunta asupra deductibilitatii cheltuielilor si dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza facturilor fiscale enumerate in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala, deoarece din actul de control nu rezulta care au fost documentele care au determinat organele de inspectie fiscala sa stabileasca in sarcina SC ... SRL impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei, respectiv nu rezulta daca organele de control au avut in vedere contracte, facturile mentionate mai sus, note de intrare - receptie,

registre jurnal, etc., daca au analizat respectarea prevederilor legale in ceea ce priveste modul de intocmire a respectivelor documente astfel incat acestea sa poata constitui documente justificative care sa stea la baza inregistrarii in evidenta contabila, respectiv daca au analizat natura bunurilor si/au serviciilor achizitionate in stransa legatura cu activitatea economica a societatii verificate, realitatea si necesitatea achizitiilor respective in vederea desfasurarii activitatii producatoare de venituri.

Se retin argumentele SC ... SRL din Sangeorgiu de Mures din contestatia înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr... /16.08.2012, si anume:

- inspectorii fiscali au reținut că S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. nu au declarat livrările efectuate în cursul semestrului I 2010 către S.C. ... S.R.L. În opinia petentei, obligația declarării acestor livrări revine atât furnizorului cât și beneficiarului, omisiunea declarării de către furnizori a livrărilor nu poate fi imputată societății beneficiare, care și-a îndeplinit obligația legată de declarare;

- argumentul potrivit căruia societățile ... S.R.L. și ... S.R.L. sunt declarate ca fiind contribuabili inactivi începând cu data de 27.07.2010 și respectiv 7.10.2010 nu are, în opinia petentei, nici o relevanță, atâta timp cât facturile fiscale au fost emise de S.C. ... S.R.L. anterior acestei date, și anume 15.01. – 06.03.2010, iar cele emise de S.C. ... S.R.L. au fost emise atât în perioada anterioară cât și ulterioară declarării stării de inactivitate;

- în opinia petentei, faptul că cele două societăți nu au avut în cursul anului 2010 angajați cu contract individual de muncă nu poate avea nicio relevanță în cazul analizat de inspectorii fiscali, întrucât aceste societăți nu au avut niciodată salariați, de la înființarea lor in anul 2002, respectiv 2008, si până în anul 2010. Petenta mai precizează cu privire la acest aspect și faptul că activitatea comercială a unui contribuabil poate fi desfășurată de către administratorul acestuia, chiar în lipsa unui contract individual de muncă;

- petenta sustine ca buna credinta de care a dat dovada atunci cand a procedat la declararea legala a tranzactiilor derulate cu acesti agenti economici este dovedita si de plata contravalorii documentelor fiscale emise de catre acestia, reprezentand contravaloarea mărfurilor livrate sau a serviciilor prestate, fie prin virament bancar fie prin plată cu numerar, pe bază de chitanță.

În condițiile date, petenta concluzionează că inspectorii fiscali au aplicat eronat prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, întrucât înregistrarea în contabilitate a bunurilor și serviciilor s-a făcut în baza unor documente fiscale justificative care fac dovada efectuării operațiunilor sau intrării în gestiune.

În opinia petentei facturile fiscale emise de catre acesti contribuabili indeplinesc condițiile impuse de prevederile art.146 alin.(1) lit.a) și ale art.155 alin.(5) din Codul fiscal, societatea regăsindu-se în situația deținerii unor documente justificative care conțin și furnizează absolut toate informațiile prevăzute de textele de lege în vigoare în vederea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a deductibilitatii acestor cheltuieli de la calculul impozitului pe profit,

dovada în acest sens fiind lipsa unor rețineri în acest sens de către inspectorii fiscali.

Potrivit **Rezoluției Parchetului de pe lângă Tribunalul Mures din data de 21.01.2013 emisa în dosarul nr.../P/2012**, prin care s-a dispus neînceperea urmaririi penale fata de administratorul SC ... SRL, comunicată de petentă cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr.... /14.02.2013, s-a constatat că *"Din cuprinsul actelor premergatoare efectuate in cauza rezulta cazul de impiedicare a punerii in miscare a actiunii penale prev. de art.10 lit.d C.p.p. in privinta numitului ... , pentru motivele expuse in propunerea formulata de organele de cercetare penala prin referatul din data de 14.01.2013. In baza acestor motive de fapt si de drept, in cauza urmeaza a se dispune neînceperea urmaririi penale fata de ... sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala, prevazuta si pedepsita de art.9 alin.1 lit.c din Legea nr.241/2005"*.

În Referatul cu propunere de neîncepere a urmaririi penale întocmit de Inspectoratul de Politie Judetean Mures - Serviciul de Investigare a Fraudelor, care a stat la baza Rezoluției anterior mentionate, organele de cercetare penala au retinut urmatoarele:

"(...) faptuitorul ... (...) sustine realitatea si legalitatea operatiunilor comerciale in cauza, proband documentar acest fapt, prin punerea la dispozitia organului de politie, in xerocopie, (dupa ce in prealabil a prezentat si originalul), facturile fiscale, contractele cadru de transport, notele de intrare receptie, registrul jurnal, procesul – verbal de custodie (...), documente de plata si facturi de livrare (...).

Toate documentele de mai sus, inregistrate in evidenta contabila a SC ... SRL Sangeorgiu de Mures, jud.Mures atesta, in cazul bunurilor materiale (pungi de plastic, vani de inox, arzatoare de gaz si cazan cu abur), intrarea acestora in gestiune si folosirea lor in cadrul procesului de productie de sare, fiind date in consum, folosite deci efectiv.

(...) verificarea incrucisata la furnizorii SC ... SRL nu a putut fi realizata de catre organele de inspectie fiscala, datorita faptului ca administratorii acestora nu au putut fi identificati la sediul social declarat, neputandu-se identifica documentele financiar contabile, contribuabili SC ... SRL si SC ... SRL fiind declarati inactivi, prin ordin ANAF, primul incepand cu data de 07.10.2010, iar secundul incepand cu data de 27.07.2010, constatarile fiscale fiind fundamentate doar pe discordantele existente in evidenta declarativa de la nivelul institutiei fiscale (declaratia 394, in principal).

(...)

In conditiile mai sus prezentate, in care nu se poate stabili fara niciun dubiu ca faptuitorul a cunoscut faptul ca operatiunile comerciale (respectiv veniturile realizate de furnizor in contrapartida cheltuielilor inregistrate de client) nu vor fi inregistrate si declarate de catre acesta or ca furnizorii sunt declarati ca fiind contribuabili inactivi fara sa mai aiba vreun drept de a derula relatii comerciale, respectiv a emite facturi si documente aferente sau ca firmele nu au in obiectul de activitate transporturi, respectiv ca

SC ... SRL nu are declarati angajati, coroborate cu faptul ca nu s-a depistat niciun element probational care sa ateste fictivitatea relatiei, infractiunea de evaziune fiscala savarsita prin evidentierea, in actele contabile ori in alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale, in scopul sustragerii de la plata impozitelor, taxelor si contributiilor fiscale, fapta prev. si ped. de art.9, alin.1, lit.c din Legea nr.241/2005 Rep, nu poate fi retinuta, deoarece nu se poate valida, in principal, elemental material al laturii obiective – cunostinta asupra fictivitatii operatiunilor comerciale, urmata de actiunea de inregistrare a cheltuielilor aferente acestora.”

In adresa nr.... /18.02.2013, inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr.... /19.02.2013, cu care Activitatea de Inspectie Fiscala a transmis Biroului Solutionare Contestatii adresa SC ... SRL din data de 14.02.2013 insotita de Rezolutia Parchetului de pe langa Tribunalul Mures din data de 21.01.2013, data in dosarul nr.../P/2012 in vederea reinvestirii cu solutionarea contestatiei pe fond, organele de inspectie fiscala informeaza ca isi mentin punctul de vedere consemnat in Referatul privind solutionarea contestatiei nr.6138/07.09.2012.

Având în vedere cele prezentate anterior, și ținând cont de dispozițiile pct.10.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, potrivit cărora:

"La solutionarea contestatiilor, organele de solutionare se vor pronunta si în raport cu motivarea rezolutiilor de scoatere de sub urmarire penala, neîncepere sau încetare a urmaririi penale, precum si a expertizelor efectuate în cauza, în masura în care au implicatii asupra aspectelor fiscale",

se reține că în cauză se impune reanalizarea stării de fapt fiscale cu privire la legalitatea stabilirii în sarcina societății a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, precum și a accesoriilor aferente, și în raport cu soluția organelor de cercetare penală care are implicații asupra stării de fapt fiscale a S.C. ... S.R.L., în cauză devenind aplicabile prevederile art.105 "Regului privind inspectie fiscală" alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

coroborat cu dispozițiile pct.102.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, care precizează:

"La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale".

Prin urmare, având în vedere prevederile legale anterior citate, motivațiile organelor de cercetare penală, constatările din cuprinsul actelor

atacate precum și argumentele petentei din contestația formulată, în speță devin incidente prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora "*Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare*", coroborat cu pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, care stipulează:

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

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

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

În consecință, pentru considerentele prezentate și ținând cont de prevederile legale anterior citate, urmează a fi **desființată parțial Decizia de impunere nr.F-MS .../31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare a stării de fapt pentru determinarea corectă a situației fiscale a societății, avându-se în vedere dispozițiile art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și pct.11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, actele normative aplicabile în speță și cele reținute în prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.F-MS .../31.07.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,