



DECIZIA nr. 273/2012/.....
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. S.R.L. Tg. Mureș
înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. S.R.L., str., nr., jud. Mureș, CUI RO....., asupra contestației înregistrată sub nr., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-MS privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MS, comunicate petentei la data de potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

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.

Suma contestată este de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, S.C. S.R.L. contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. privind diminuarea pierderii fiscale pentru anul 2010 și perioada ianuarie – septembrie 2011 cu suma de ... lei, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MS

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A). În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr., petenta solicită admiterea contestației și în consecință:

1. modificarea deciziei atacate în sensul reducerii obligațiilor fiscale suplimentare stabilite în sarcina contestatoarei cu titlu de impozit pe profit și TVA după cum urmează:

- reducerea impozitului suplimentar cu privire la profit, de la suma de ... lei la suma de ... lei;
- reducerea sumei stabilite suplimentar cu privire la TVA, de la suma de ... lei, la suma de ... lei.

2. exonerarea de plata dobânzilor și penalităților de întârziere cu referire la

obligațiile fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe profit și TVA în raport cu sumele diminuate;

3. restrângerea obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de instituire a măsurii sechestrului asigurătoriu în raport cu suma datorată ca urmare a diminuării bazei impozabile aferente punctelor anterioare.

În susținerea contestației petenta precizează următoarele:

- perioada supusă inspecției fiscale a fost
- urmare controlului, s-a apreciat că există mai multe neregularități în evidența contabilă a societății, stabilindu-se în sarcina acesteia impozit pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei, majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.
- baza impozabilă suplimentară aferentă impozitului pe profit recunoscută de societate se cifrează la ... lei pentru care societatea acceptă ca fiind datorat un impozit în cuantum de ... lei.
- referitor la constatările redată la lit. g) privind impozitul pe profit și lit. c) privind taxa pe valoarea adăugată din actele atacate, petenta consideră că aprecierile organelor de inspecție fiscală - societatea nu a respectat cerințele legale în materie cu privire la deducerea cheltuielilor în raport cu serviciile prestate – sunt eronate întrucât societatea contestatoare a încheiat cu fiecare dintre prestatori contracte aferente serviciilor prestate conform prevederilor pct. 48 din Normele de aplicare a Codului Fiscal. Din diferite documente rezultă prestarea efectivă a serviciilor contractate precum și necesitatea efectuării cheltuielilor respective, tocmai în scopul realizării de venituri, astfel cum prevede art. 21 alin. (1) și (4) din Codul fiscal, invocând în susținere contractele încheiate cu diverși beneficiari care au avut ca obiect livrarea de produse de balastieră.
- referitor la constatarea redată la lit. h) privind impozitul pe profit și lit. d) vizând taxa pe valoarea adăugată din actele atacate, petenta menționează că societatea a utilizat utilajele închiriate în scopul realizării de venituri, deoarece activitatea principală a societății este producerea de sorturi și piatră concasată, astfel că societatea avea nevoie de utilaje suplimentare pentru activitățile desfășurate (alimentarea stației de sortare cu balast, încărcarea sorturilor în camioanele beneficiarilor, etc.)
- în opinia petentei, o apreciere greșită făcută de către organele de inspecție fiscală este și cea făcută cu privire la constatarea redată la lit. j) privind impozitul pe profit și lit. h) vizând taxa pe valoarea adăugată din actele atacate, întrucât societatea controlată a achiziționat cantitatea de 20.089 litri de motorină care a fost dată în consum, dovadă în acest sens fiind foile de consum cât și mijloacele fixe consumatoare de motorină, înregistrate în Registrul mijloacelor fixe al societății și care, potrivit cărților tehnice precum și evidențelor existente cu orele efectiv lucrate, justifică în totalitate combustibilul achiziționat de către petentă.
- în ceea ce privește constatările făcute asupra obligațiilor fiscale datorate cu

privire la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au reținut la lit. a) din actele atacate faptul că societatea contestatoare a vândut, în baza Contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr., către d-na un apartament situat în localitatea, str., nr., jud. Mureș, în valoare de ... lei cu TVA aferent de ... lei, cu o cotă de TVA de 5%, petenta a reținut faptul că, deși, organul de control menționează că obligația pe care o avea cumpărătorul – aceea de a da o declarație notarială din care să rezulte faptul că nu a mai beneficiat vreodată de reducerea cotei privind TVA - a fost respectată, acesta nu a luat în calcul documentul respectiv.

- constatarea vizând taxa pe valoarea adăugată, redată în actele atacate la lit. j) potrivit căreia organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” suma de ... lei reprezentând contravaloarea unei construcții – fabrică de cărămidă – care însă nu a putut și identificată la control este considerată de petentă ca fiind eronată. Astfel, în contestație se precizează că intenția societății a fost aceea de realizare a unei fabrici de cărămidă însă datorită dificultăților financiare construcția nu a mai continuat iar datorită modului de depozitare componentele s-au deteriorat, nemaiputând fi utilizate. În condițiile date petenta susține că a fost întocmit un Proces –verbal de casare, iar ulterior fierul vechi care a putut fi recuperat s-a vândut către S.C.S.R.L. În consecință, petente consideră că în speță sunt aplicabile prevederile pct. 71*8 din H.G. nr. 50/2012 potrivit cărora reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil valoarea imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează și se scot din evidență pe seama conturilor de cheltuieli dacă nu au fost valorificate prin casare sau vânzare.
- în ceea ce privește constatarea făcută de inspectorii fiscali cu privire la faptul că societatea a înregistrat, în debitul contului 232 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”, sume facturate de diverși furnizori, pentru care unitatea a dedus un TVA în valoare totală de ... lei fără ca unitatea să fi prezentat vreun contract de achiziții de bunuri și servicii, petenta menționează că în timpul controlului organele de inspecție nu au solicitat niciun document care să justifice sumele înregistrate în debitul contului 232. În contestație se precizează că sumele înregistrate în contul respectiv reprezintă contravaloarea unui buldoexcavator achiziționat de către societate de la S.C. S.R.L. în temeiul Contractului de vânzare – cumpărare încheiat la data de 27.10.2009, iar cealaltă parte din suma la care se face referire reprezintă prestări de servicii și consultanță care au la bază atât documente justificative cât și contracte, dar care nu au fost solicitate de către organul de control.

Petenta precizează că prin contestația formulată nu se îndreaptă împotriva constatărilor organelor de inspecție fiscală redată la lit. a), b), c), d), e), f), i), j), k), m) privind impozitul pe profit și lit. b), e), f), g), i), k), l), m), n), o), p), r), s) privind taxa pe valoarea adăugată din actele atacate, întrucât acestea au la bază omisiuni sau erori efectuate de către personalul care asigura serviciile de

contabilitate ale societății.

B). Fata de aspectele contestate se reține că în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. F-MS și Decizia de impunere nr. F-MS privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în cuprinsul cărora au fost redate următoarele constatări:

1). Cap. III „Impozit pe profit” lit. g) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) din raportul de inspecție fiscală

La control s-a constatat că în perioada supusă verificării S.C. S.R.L. a evidențiat în conturile 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” și 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma totală de ... lei, în baza unor facturi emise de mai multe societăți, pe documentele în cauză fiind înscrise mențiuni de genul: „Prestari servicii transport”, „Prest. serv. conform contract”, „prest. servicii”, „servicii transport”, „Manopera și transport”, „Manopera și prestări servicii”, „prestări servicii de consultanță”, „recrutare client cv. contract” și „lucrat local”- anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală.

În actele întocmite cu ocazia inspecției se menționează că, la solicitarea organelor de control unitatea nu a fost în măsură să prezinte vreun contract încheiat cu societățile nominalizate mai sus (excepția regăsindu-se în cazul S.C. S.R.L.) și nici vreun alt document care să justifice înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ... lei.

În ceea ce privește prestările de servicii, ce ar fi fost efectuate de S.C. S.R.L., la control, a fost prezentat Contractul de transport nr. (anexa nr. 15 la raportul de inspecție fiscală) fără însă a fi prezentat vreun document care să probeze efectuarea transportului de societatea în cauză.

Întrucât, la control unitatea nu a făcut dovada necesității și prestării efective a unor eventuale servicii de către societățile în cauză, organele de inspecție fiscală au concluzionat că în mod nejustificat societatea a majorat cheltuielile de exploatare cu suma de ... lei, suma care reprezintă o cheltuială nedeductibilă fiscal și, ca atare, este luată în calcul la stabilirea rezultatului fiscal al perioadei verificate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au concluzionat că unitatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei înscrise în facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L. întrucât pentru operațiunile înscrise în facturile în cauză unitatea nu a făcut dovada necesității și prestării efective a acestora, stabilind taxă pe valoare adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei,.

2). Cap. III „Impozit pe profit” lit. h) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. d) din raportul de inspecție fiscală

Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile noiembrie 2009, mai și iunie 2011 societatea a înregistrat în conturile 613 „Cheltuieli cu primele de asigurare” și 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea facturii nr. emisă de S.C. S.R.L.(... lei) și a facturilor nr. și nr. emise de S.C. S.R.L. (... lei), la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” fiind menționat „închiriere utilaje”- anexa nr. 18 la raportul de inspecție fiscală, referitor la care unitatea verificata nu a fost în măsură să prezinte contractele care au stat la baza înregistrării pe cheltuieli a sumei totale de ... lei și nici documente din care să rezulte că utilajele respective ar fi fost utilizate în activitatea S.C. S.R.L.

În situația dată, organele de inspecție fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

3). Cap. III „Impozit pe profit” lit. l) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. h) din raportul de inspecție fiscală

Cu ocazia controlului s-a constatat că în luna martie 2010, unitatea a înregistrat în contul 6022 „Cheltuieli cu combustibilul” suma de ... lei, ca fiind consum de motorina în cantitatea de litri. La control, unitatea a justificat cu documente consumul pentru cantitatea de litri combustibil, pentru diferența de litri, în valoare de ... lei, consumul nefiind justificat.

Întrucât, cu ocazia controlului, nu au fost identificate elemente care să indice că motorina în valoare de ... lei ar fi primit o destinație care vizează activitatea societății, organele de inspecție fiscală au inclus suma respectivă în baza de calcul aferentă impozitului pe profit în vederea stabilirii rezultatului fiscal al perioadei verificate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, întrucât, nu s-a făcut dovada că achiziția în cauză a fost utilizată pentru realizarea de operațiuni taxabile, nu se justifică nici dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 19 %), suma care se constituie în obligație suplimentară de plată.

4). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală

Potrivit Procesului-verbal nr. încheiat de către comisarii Gărzii Financiare, societatea verificată a vândut în baza Contractului de vânzare – cumpărare autentificat sub nr. în data de, către d-na, un apartament situat în loc., str., nr., jud. Mureș, în valoare de ... lei, cu T.V.A aferentă de ... lei, fiind întocmită factura nr. Pentru operațiunea în cauză a fost aplicată cota de T.V.A. de 5 % .

În conformitate cu prevederile art. 140, alin. (2¹) din Codul fiscal cota redusă de 5% se aplică în anumite condiții printre care și aceea să nu mai dețină în proprietate nicio locuință achiziționată cu cota de 5%.

De asemenea, potrivit pct. 23, alin. (10), Titlul VI din Normele de aplicare a Codului fiscal, în vederea îndeplinirii condiției prevăzute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului, înainte sau în momentul livrării bunului imobil, o declarație pe propria răspundere,

autenticată de un notar, din care să rezulte că sunt îndeplinite condițiile stabilite la art. 140 alin. (2[^]1) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, care va fi păstrată de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%.

Așa după cum este consemnat în Procesul-verbal nr. încheiat de către comisarii Gărzii Financiare la data controlului efectuat de către aceștia, societatea controlată nu a prezentat niciun document din care să rezulte faptul că numita Radu Coralia poate beneficia de cota redusă de TVA de 5 % .

Cu toate acestea, societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală în timpul acțiunii de control, o declarație pe propria răspundere data de d-na Radu Coralia, autentificată de un notar public în data de 24.02.2011, în care se precizează: „ anterior încheierii contractului nu am beneficiat nicodată de scutirea de TVA conform Hotărârii Guvernului nr. 1618/2008”. Documentul prezentat poartă o dată ulterioară celei de încheiere a contractului de vânzare-cumpărare și a facturii ce reflectă operațiunea de vânzare cumpărare a apartamentului, în condițiile în care reglementările mai sus citate prevăd existența declarației respective „înainte sau în momentul livrării bunului imobil”.

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5% și au stabilit o obligație suplimentară de plată de TVA în sumă de ... lei.

5). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. j) din raportul de inspecție fiscală

În perioada aprilie 2009 - noiembrie 2011, unitatea a înregistrat în soldul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” analitic 1 suma de ... lei și, respectiv, analitic 2 suma de ... lei (anexa nr. 27 la raportul de inspecție fiscală). Potrivit explicațiilor verbale date de d-na (administrator), d-na (împuternicit al S.C. S.R.L.) și dl. (reprezentantul firmei de contabilitate), aceste sume reprezintă contravaloarea achizițiilor de bunuri destinate unor lucrări de investiții în vederea construirii unei fabrici de cărămidă.

Întrucât, la control, organele de inspecție fiscală nu au putut identifica faptic, pe teren, investițiile respective, societatea neputând prezenta nici documente, probe, privind o eventuală ieșire a bunurilor respective din gestiune s-a concluzionat că în speță este vorba despre o lipsă în gestiune, căruia i se aplică tratamentul fiscal prevăzut la art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, potrivit căroră bunurile constatate lipsă în gestiune sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata.

În baza prevederilor art. 137 alin. (1) lit. c) din Codul, în timpul controlului, s-a stabilit o obligație suplimentară de plată în contul TVA în sumă de ... lei [(... lei + ... lei) x 24 %].

C. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1). Cap. III „Impozit pe profit” lit. g) și h) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) , d) și j) din raportul de inspecție fiscală

a). *constatarea redată la Cap. III „Impozit pe profit” lit. g) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) din raportul de inspecție fiscală* – în fapt, cu ocazia controlului organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării, S.C.S.R.L. a evidențiat în conturile 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” și 628 „ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma totală de ... lei, în baza facturilor emise de S.C. S.R.L. (... lei), S.C.S.R.L. (... lei), S.C. S.R.L. (... lei), S.C. S.R.L. (... lei), S.C. S.R.L. (... lei), S.C. S.R.L. (... lei) și S.C. S.R.L. (... lei), pe acestea fiind înscrise mențiuni de genul: „ Prestări servicii transport” , „Prest. serv. conform contract”, „ prest. servicii”, „ servicii transport”, „Manopera și transport”, „Manoperă și prestări servicii”, „ prestări servicii de consultanță”, „ recrutare client cv. contract” și „lucrat local”- anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală. Societatea a aplicat un regim de deductibilitate fiscală pentru sumele înregistrate în conturile 624 și 628.

Pentru a verifica deductibilitatea cheltuielilor respective, organele de inspecție fiscală au analizat dacă au fost respectate cerințele legii, specifice acestora, respectiv prevederile art. 21 alin. (1) și (4) lit. m) din Codul fiscal și pct. 48 din Cap. II al Titlului II „ Impozit pe profit” din Normele de aplicare a Codului fiscal.

În actele întocmite, se menționează că, deși, în timpul inspecției fiscale organele de control au solicitat reprezentantului contribuabilului să prezinte contractele încheiate cu societățile nominalizate mai sus (excepție în cazul S.C.S.R.L.) acesta nu a prezentat asemenea contracte și nici vreun alt document care să probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activității desfășurate și modul în care aceste cheltuieli în sumă totală de ... lei au contribuit la realizarea veniturilor societății.

În ceea ce privește prestările de servicii, ce ar fi fost efectuate de S.C. S.R.L. la control a fost prezentat Contractul de transport nr. (anexa nr. 15 la raportul de inspecție fiscală) fără însă a fi prezentat vreun document care să probeze efectuarea transportului de societatea în cauză.

Din actele atacate rezultă că, referitor la acest aspect, în data de 23.02.2012, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise administratorului societății, în nota explicativă dată de către acesta se precizează: „*Exista contracte și situații de lucrări la sediu societății*”, fără însă a anexa vreun document. Astfel, pentru a se verifica documentele menționate în nota explicativă, în data de 26.03.2012 organele de control s-au deplasat la sediul societății, împrejurare în care pentru o parte din societățile emitente de facturi au fost prezentate contracte încheiate între părți, precum și așa – numite “situații de plată”, material documentar care, așa după cum rezulta din cele ce urmează, nu sunt de natură să probeze îndeplinirea condițiilor legale de deductibilitate a sumelor înscrise în facturile respective.

Totodată, organele de inspecție au reținut referitor la situațiile de plata următoarele aspecte:

- sunt elaborate după o formă schematică identică deși entitățile care ar fi trebuit să emită astfel de documente (în situația în care s-ar fi prestat servicii) sunt societăți diferite (emitenții de facturi);

- cu excepția unei societăți (S.C. S.R.L.) situațiile care se refera la celelalte societăți nu sunt datate – așadar și în cazul în care documentele respective ar fi autentice nu ar putea fi localizata perioada la care acestea se refera;

- informațiile cuprinse în situații sunt redade în forme sumare, globale, totalizatoare, fără detalieri lămuritoare care să reflecte în concret, punctual lucrările la care se refera cu datele aferente (cantități, preturi, valori) și nici obiectivele vizate de serviciile respective;

- pe toate situațiile figurează ca prestator S.C. S.R.L. iar ca beneficiar societățile emitente de facturi;

- nici una din situațiile respective nu este semnată, ștampilată de către părți - evident, în astfel de condiții documentul nu incumbă nici un fel de responsabilitate.

În consecință, organele de inspecție fiscală au concluzionat că asemenea înscrisuri, nu pot avea calitatea de documente autentice care sa probeze realizarea unor servicii facturabile cu finalitate în angajarea unor cheltuieli de către societate supusa verificării - “situațiile de plată” amintite anterior.

De asemenea, organele de control au precizat că în repetate rânduri au solicitat documente justificative pentru cheltuielile înregistrate în sumă de ... lei, însă la dispoziția organelor de control au fost puse până la finalizarea controlului doar contractele și “situații de plată” iar din discuțiile prestate cu reprezentanții firmei a rezultat ca societatea nu deține nici un fel de alt material documentar.

Organele de inspecție fiscală, în urma analizării materialului documentar, pus la dispoziție cu ocazia controlului, au concluzionat următoarele:

- **în cazul S.C. S.R.L. (... lei):** unitatea verificata nu a prezentat vreun contract în baza căruia să-i fi fost executate prestările de servicii în suma de ... lei.

Pentru justificarea serviciilor in cauza a fost prezentata doar o „situație de plată”, care este nedata, nesemnata și neștampilată de părțile implicate, ca prestator apărând S.C. S.R. L și nu S.C. S.R.L.

Totodată, deși, în lunile august și septembrie 2009 au fost emise către societatea verificată un număr de 29 de facturi, pe care sunt făcute mențiunile „ Prestări servicii transport” și „ Prestări servicii”, pentru justificarea serviciilor S.C.S.R.L. a prezentat doar situația de plată menționată anterior care cuprinde valoarea totala a serviciile facturate, fără a fi prezentate situații de lucrări pentru fiecare serviciu facturat în parte; de altfel, din situația prezentată rezultă că ar fi fost închiriat un excavator timp de 172 de ore și un camion timp de 70,04 zile, fără a reieși unde au fost utilizate aceste mijloace fixe (pentru a se putea identifica lucrările pentru care au fost închiriate mijloacele fixe și pentru a se putea stabili daca acestea sunt în folosul societății), modul de calcul al orelor și zilelor lucrate pentru fiecare prestare de serviciu ce a fost facturată sau orice alte date, informații care să justifice prestarea efectivă a serviciilor facturate de S.C. S.R.L.

- **în cazul S.C. S.R.L.(... lei):** unitatea verificata a prezentat următoarele documente:

- Contractul de închiriere utilaje nr.;

- un înscris intitulat “Situație de plata”,

Obiectul contractului menționat anterior consta în “... închirierea excavatoarelor, precum și a personalului de deservire aferenta acestora in funcțiile de necesitățile

beneficiarului...” . Plata chiriei pentru obiectul contractului s-a fixat la 50/euro/h pentru excavator, facturarea efectuându-se după terminarea unei lucrări în funcție de timpul de execuție a lucrării.

În lunile august și septembrie 2009, societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli valoarea totală de ... lei, în baza unui număr de 47 de facturi emise de S.C.S.R.L. (31 de facturi cu valoare de ... lei/ factura și 16 facturi cu valoarea de ... lei /factura), pentru care a fost prezentată drept justificare doar o situația de plată aferentă tuturor serviciilor facturate, nefiind astfel prezentată o situație pentru fiecare serviciu facturat; de altfel, după cum s-a menționat mai sus, situația este nedată, nesemnată și neștampilată de părțile implicate. Din situația prezentată rezulta că a fost închiriat un excavator timp de 578,9 ore, nereieșind unde a fost utilizat excavatorul, numărul de ore ce ar fi fost lucrate pentru fiecare serviciu facturat, situația nefurnizând date, informații care să ateste efectuarea vreunor prestări de servicii de către S.C. S.R.L. către societatea verificată.

- **in cazul S.C. S.R.L. (... lei):** au fost prezentate următoarele documente:

- Contractul de prestări servicii nr.;
- înscrisuri intitulate „Situații de plată”

Potrivit contractului S.C. S.R.L. va efectua pentru S.C. S.R.L. următoarele servicii: asigurarea transportului de agregate miniere, întreținerea utilajelor, întreținerea perimetrului de lucru și a întregului șantier, asigurarea forței de muncă, asigurarea pazei și a șantierului, asigurarea materialelor necesare la solicitarea scrisă a societății verificate; valoare lucrărilor se stabilește conform situațiilor de lucrări prezentate bilunar S.C. S.R.L. de către S.C. S.R.L. Situațiile de plată prezentate pentru justificarea cheltuielilor în suma totală de ... lei sunt nesemnate și neștampilate de către societățile implicate; de altfel, aceste situații de plată, după caz, nu oferă informații privitoare la modul de determinare a zilelor lucrate, respectiv ore lucrate, unde a fost utilizat mijlocul de transport, cine sunt persoanele care ar fi efectuat serviciile de transport, în ce a constat întreținerea perimetrului de lucru, pentru ce lucrări a fost necesară forța de muncă pentru șantier, precum și orice alte date, informații, dovezi, care să ateste efectuarea prestațiilor de servicii de către S.C. S.R.L. către societatea verificată.

- **in cazul S.C. S.R.L. (... lei) și S.C.S.R.L. (... lei):** nici cu ocazia deplasării la sediul societății nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală contracte, situații de lucrări, rapoarte de lucru sau orice alte documente, probe, care să justifice prestațiile de servicii facturate de societățile în cauză.

- **in cazul S.C. S.R.L. (... lei):** au fost prezentate următoarele documente:
- Contractul de închiriere utilaje f.n./03.04.2009, durata contractului: 03.04.2009 - 17.04.2009;
 - Contractul de închiriere utilaje f.n./19.05.2009, durata contractului: 19.05.2009 - 22.05.2009;
 - Contractul de închiriere utilaje f.n./01.07.2009, durata contractului: 01/07/2009- 01.11.2009.
 - un înscris intitulat “Situație de plată”

În context de arătat că, în perioada verificată, S.C. S.R.L. a emis o singura factura (valoarea acesteia fiind de ... lei) și anume factura nr. 158 din data de 25.11.2009, care privește doar Contractul de închiriere utilaje f.n./01.07.2009; astfel, între data emiterii facturii și duratele primelor doua contracte prezentate drept justificare pentru înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ... lei există neconcordanțe.

Potrivit prevederilor contractuale, la art. 3 “ Obiectul contractului” , art. 7 și art. 7 A “ Plata chiriei” se precizează: „Obiectul contractului constă în închirierea de utilaj, precum și a personalului de deservire aferent utilajelor. “ Plata chiriei pentru obiectul contractului s-a fixat la 140/ euro/ camion... iar preturile nu includ TVA” și “Fiecare zi lucrătoare are 12 ore din care 1 pauza de masa, iar în eventualitatea în care se lucrează mai puțin de 12 ore (inclusiv 1 ora pauză de masă) din pricina proprietarului, se vor calcula orele lucrate efectiv în ziua respectivă, iar dacă nu se lucrează din cauza beneficiarului, zilele respective se vor plăti la 70 euro, ziua de lucru fiind calculată la 5,30 ore.”

La control pentru justificarea sumei de ... lei unitatea a prezentat o situația de plata nedatată, nesemnată și neștampilată de societățile implicate; cu toate acestea, din situația prezentată nerezultând modul de calcul a zilelor lucrate, unde au fost utilizate mijlocele fixe închiriate precum și orice alte date, informații care să ateste efectuarea vreunei prestări de servicii de către S.C. S.R.L. către societatea verificată.

- **în cazul S.C. S.R.L. (... lei):** față de Contractul nr. la care s-a făcut referire mai sus, au mai fost prezentate următoarele documente:

- Contractul de închiriere utilaje nr.;
- doua înscrisuri intitulate „Situații de plată”.

Obiectul contractului constă în închirierea unui camion marca Mercedes, precum și a personalului de deservire a utilajului, plata chiriei fiind de 160 euro/zi lucrătoare.

Pentru justificarea sumei totale de ... lei a fost prezentată doua „Situații de plată” în valoare de ... lei, aceste fiind nedatate, nesemnate și neștampilate de către societățile implicate. De asemenea, situațiile de plată în cauză nu oferă informații privitoare la modul de determinare a zilelor lucrate, unde a fost utilizat mijlocul de transport în cauză, precum și orice alte date, dovezi, din care rezulte prestarea efectivă a serviciilor facturate de S.C. S.R.L.

Având în vedere cele menționate mai sus, întrucât, la control unitatea nu a făcut dovada necesității și prestării efective a unor eventuale servicii de către societățile în cauză, organele de inspecție fiscală au concluzionat că în mod nejustificat societatea a majorat cheltuielile de exploatare cu suma de ... lei.

În condițiile date, suma de ... lei, înregistrată în conturile 624 și 628 a fost considerată ca fiind o cheltuială nedeductibilă fiscal și, ca atare, a fost luată în calcul la stabilirea rezultatului fiscal al perioadei verificate. Astfel, la control a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei (... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere).

Cuantumul impozitului pe profit și a accesoriilor aferente a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

De asemenea, unitatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C.

..... S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L. întrucât pentru operațiunile înscrise în facturile în cauză unitatea nu a făcut dovada necesității și prestării efective a acestora.

Având în vedere prevederile art. 145 alin. 2) lit. a) din Codul fiscal organele de inspecție fiscală au concluzionat că unitatea nu are dreptul de deducere pentru suma totală de **... lei**, suma ce se constituie în TVA suplimentară de plata la bugetul general consolidat al statului.

Pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de **... lei** (... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere).

Cuantumul accesorierilor aferente a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

b). *constatarea redată la Cap. III „Impozit pe profit” lit. h) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. d) din raportul de inspecție fiscală - în fapt*, organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile noiembrie 2009, mai și iunie 2011, societatea a înregistrat în conturile 613 „Cheltuieli cu primele de asigurare” și 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea facturii nr. emisă de S.C. S.R.L. (... lei) și a facturilor nr. și nr. emise de S.C. S.R.L. (... lei), la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” fiind menționat „închiriere utilaje”, cu privire la care la control, unitatea verificată nu a fost în măsură să prezinte contractele care au stat la baza înregistrării pe cheltuieli a sumei totale de ... lei, și nici documente din care să rezulte ca utilajele respective ar fi fost utilizate în activitatea S.C.S.R.L.

În acest sens s-a reținut că, la solicitarea scrisă a organelor de control dresată reprezentantului contribuabilului de a prezenta documente care să justifice înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ... lei, făcută prin nota nr. 389 din data de 23.02.2012, d-na., în răspunsul dat, precizează: „Menționez faptul că s-au închiriat diferite utilaje cum ar fi camioane, excavator care au fost utilizate în cadrul activității desfășurate de către societate. Cheltuielile la care se face referire au generat venituri.”, fără a prezenta însă nici un document justificativ care să susțină cele afirmate de aceasta (atât pe parcursul desfășurării controlului cât și în momentul transmiterii notei explicative, precum și cu ocazia deplasării efectuate de organele de control la sediul societății în data 26.03.2012, pentru a verifica cele precizate de administrator în nota explicativă în cauză).

Având în vedere prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal și ale art. 21 alin. (1) din același act normativ organele de inspecție fiscală au concluzionat că suma de ... lei a fost considerată în mod nejustificat drept cheltuiela deductibilă de către societate, suma în cauză fiind luată în calcul la stabilirea rezultatului fiscal al perioadei verificate.

Întrucât, în anul 2009 și în perioada ianuarie - septembrie 2011 societatea verificată a înregistrat pierdere fiscală cu suma de **... lei** organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea raportată de contribuabil prin declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2010 și respectiv pentru perioada ianuarie - septembrie 2011.

Corecțiile impuse de rezultatele inspecției fiscale - diminuarea pierderii fiscale - au fost transmise societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că unitatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei înscrisă în factura nr. emisa de S.C. S.R.L. și facturile nr. și nr. emise de S.C. S.R.L., aferenta unor închirieri de utilaje pentru care unitatea nu a făcut dovada utilizării acestora în activitatea societății.

Având în vedere că, în situația dată, nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. 2) lit. a) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au concluzionat că unitatea nu are dreptul de deducere pentru suma totală de ... lei, suma ce se constituie ca obligație suplimentară de plată la bugetul general consolidat al statului.

Pentru debitul stabilit suplimentar de plată organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în cuantum de ... lei (... lei dobânzi și ... lei majorări de întârziere).

Cuantumul accesoriilor aferente a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

c). constatarea redată la Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. j) din raportul de inspecție fiscală – în fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2009 - noiembrie 2011, unitatea verificată a înregistrat în soldul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” analitic 1 suma de ... lei și, respectiv, analitic 2 suma de ... lei (anexa nr. 27 la raportul de inspecție fiscală), iar potrivit explicațiilor verbale date de d-na (administrator), d-na (împuternicit al S.C.S.R.L.) și dl. (reprezentantul firmei de contabilitate), aceste sume reprezintă contravaloarea achizițiilor de bunuri destinate unor lucrări de investiții reprezentând construcția unei fabrici de cărămidă.

Întrucât, la control, nu au putut fi identificate faptic, pe teren, investițiile respective, societate neputând prezenta nici documente, probe, privind o eventuală ieșire a bunurilor respective din gestiune, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise administratorului societății, iar în nota explicativă dată de reprezentantul contribuabilului se menționează: „*Trebuie să mă consult cu firma de contabilitate pentru a putea furniza informațiile solicitate*” - drept urmare, în data de 26.03.2012 organele de control s-au deplasat din nou la sediul societății în vederea obținerii informațiilor respective, demersul rămânând însă fără vreun rezultat.

Organele de inspecție fiscală au reținut că până la data finalizării controlului nu au fost prezentate de către societatea verificată informațiile despre care se face vorbire în nota explicativă.

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, deficiența constatată, se constituie într-o lipsă în gestiune, căruia i se aplică tratamentul fiscal prevăzut la prevederile art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, potrivit cărora bunurile constatate lipsă în gestiune sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata.

Astfel, în timpul controlului s-a stabilit o obligație suplimentară de plată în contul TVA suma de ... lei, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ... lei (... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere).

Cuquantumul accesoriilor aferente a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

Referitor la constatările organelor de inspecție fiscală redate la literele redate anterior în contestația formulată petenta precizează că aprecierile organelor de inspecție fiscală (redate la Cap. III „Impozit pe profit” lit. g) vizând impozitul pe profit și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) vizând taxa pe valoarea adăugată) sunt eronate întrucât societatea contestatoare a încheiat cu fiecare dintre prestatori contracte aferente serviciilor prestate conform prevederilor pct. 48 din Normele de aplicare a Codului Fiscal. Din diferite documente rezultă prestarea efectivă a serviciilor contractate precum și necesitatea efectuării cheltuielilor respective, tocmai în scopul realizării de venituri, astfel cum prevede art. 21 alin. (1) și (4) din Codul fiscal, invocând în susținere contractele încheiate cu diverși beneficiari care au avut ca obiect livrarea de produse de balastieră.

De asemenea, referitor la constatarea redată la Cap. III „ Impozit pe profit” lit. h) privind impozitul pe profit și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. d) vizând taxa pe valoarea adăugată din actele atacate, petenta menționează că societatea a utilizat utilajele închiriate în scopul realizării de venituri, deoarece activitatea principală a societății este producerea de sorturi și piatră concasată, astfel că societatea avea nevoie de utilaje suplimentare pentru activitățile desfășurate (alimentarea stației de sortare cu balast, încărcarea sorturilor în camioanele beneficiarilor, etc.)

În ceea ce privește constatarea referitoare la taxa pe valoarea adăugată, redată în actele atacate la lit. j) petenta consideră că aceasta este eronată întrucât, intenția societății a fost aceea de realizare a unei fabrici de cărămidă însă datorită dificultăților financiare construcția nu a mai continuat iar datorită modului de depozitare componentele s-au deteriorat, nemaiputând fi utilizate. În condițiile date petenta susține că a fost întocmit un Proces –verbal de casare, iar ulterior fierul vechi care a putut fi recuperat s-a vândut către S.C.S.R.L. În consecință, petenta consideră că în speță sunt aplicabile prevederile pct. 71*8 din H.G. nr. 50/2012 potrivit cărora reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil valoarea imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează și se scot din evidență pe seama conturilor de cheltuieli dacă nu au fost valorificate prin casare sau vânzare.

Întrucât faptele prezentate la Cap. III, „Impozitul pe profit” lit. g), și h) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c), d) și j) din raportul de inspecție fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr. organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de actul normativ anterior menționat, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr.

În drept, potrivit prevederilor art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *„(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 înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

[...]

(3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]'".

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările făcute de către organele de inspecție fiscală potrivit cărora societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli reprezentând costul unor prestări de servicii fără a deține documente care să justifice necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor respective, a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor astfel de servicii precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă unor lucrări de investiții care nu au fost identificate faptic la contribuabilul verificat și nici nu s-a făcut dovada ieșirii acestora din gestiunea societății .

În consecință, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de control privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul de control atacat. Cu alte cuvinte, între stabilirea obligațiilor bugetare și cercetările care se efectuează în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedura administrativă.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei, înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „*Penalul ține în loc civilul*”, respectiv art. 22 din Codul de procedură penală, republicat, care, în legătură cu autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal, precizează următoarele:

„Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

Se reține, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor doua acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de alta parte soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. s-a pronunțat în sensul că: *„înaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificata 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”.*

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr. prin care s-a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin. (1) din Codul de Procedura 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".

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept „*penalul tine în loc civilul*”, consacrat prin art. 19, alin. (2) din Codul de Procedură Penală până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.F.P. prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, precum și în ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale în sumă de ... lei** dispusă societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

Conform principiului de drept potrivit căruia: „*accessorium sequitur principale*”, soluționarea contestației **va fi suspendată și în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei (... lei dobânzi + ... lei penalități de întârziere lei) și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei (... lei dobânzi + ... lei penalități de întârziere).**

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214, alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la 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. 2.137/2011, se stipulează că: **„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 irevocabilă 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...”**

2). Cap. III „Impozit pe profit” lit. l) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. h) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în luna martie 2010, unitatea a înregistrat în contul 6022 „Cheltuieli cu combustibilul” suma de ... lei, reprezentând consum de motorină în cantitatea de 20.089 litri. La control, societatea a justificat cu documente darea în consum doar pentru cantitatea de 6.465 litri - anexa nr. 22 la raportul de inspecție fiscală, pentru diferența de 13.624 litri nefiind prezentat nici un document care să justifice înregistrarea acesteia pe cheltuieli.

În situația dată, întrucât, la control, nu au fost prezentate documente care să indice că motorina în valoare de ... lei ar fi primit o destinație care vizează activitatea societății, în legătură cu această stare de lucruri au fost solicitate informații scrise

reprezentantului legal, care în nota explicativă precizează: „*Consumul real este cel menționat în bonul de consum iar justificarea există în foile de consum*”. Organele de inspecție fiscală au menționat în actele întocmite că, atât în timpul controlului cât și după prezentarea notei explicative (transmisă unității în data de și primită de organele de control, cu răspunsurile administratorului, în data de) documentele prezentate pentru justificarea consumului de motorina sunt doar pentru cantitatea de 6.465 litri.

Având în vedere prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal și art. 19 alin. (1) din același act normativ, cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii, sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal. În condițiile date, organele de inspecție fiscală au concluzionat că suma de ... lei este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, aceasta fiind luată în calcul la stabilirea rezultatului fiscal al perioadei verificate.

Întrucât, în anul 2010 societatea verificată a înregistrat pierdere fiscală cu suma de ... lei a fost diminuată pierderea raportată de contribuabil prin declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2010, în acest sens fiind emisă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, societatea nefăcând dovada că achiziția de combustibil în cauză a fost utilizată pentru realizarea de operațiuni taxabile.

În condițiile date, la control, s-a stabilit că nu se justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 19 %), suma care se constituie în obligație suplimentară de plată. Pentru debitul suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ... lei (... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere).

Cuquantumul accesoriilor aferente a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

În opinia petentei, aprecierea făcută de către organele de inspecție fiscală este greșită, întrucât societatea controlată a achiziționat cantitatea de 20.089 litri de motorină care a fost dată în consum, dovadă în acest sens fiind foile de consum cât și mijloacele fixe consumatoare de motorină, înregistrate în Registrul mijloacelor fixe al societății și care, potrivit cărților tehnice precum și evidențelor existente cu orele efectiv lucrate, justifică în totalitate combustibilul achiziționat de către petentă.

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

- art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se stipulează:

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

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

„ (4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ... f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;*”.

Deși, în contestația formulată petenta face referire la faptul că pentru justificarea consumului celor 20.089 litri de motorină stau dovadă atât foile de consum cât și mijloacele fixe consumatoare de motorină, înregistrate în Registrul mijloacelor fixe al societății și care, potrivit cărților tehnice precum și evidențelor existente cu orele efectiv lucrate, justifică în totalitate combustibilul achiziționat de către societate, în susținerea contestației nu sunt prezentate astfel de documente justificative.

Din constatările redade în actele întocmite de către organele de inspecție fiscală rezultă faptul că, la control, societatea a prezentat documente care însă au justificat parțial consumul de combustibil reflectat în contul 6022, respectiv cantitatea de 6.465 litri motorină, pentru diferența de 13.624 litri combustibil nefiind identificată sau prezentată vreoa justificare documentară cu ocazia controlului.

În referatul privind propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au menționat că, la control, au fost avute în vedere toate documentele prezentate de societate pentru justificarea consumului de carburanți, însă acestea au justificat doar cantitatea de 6.465 litri, aspect care a fost redat detaliat în actele încheiate cu ocazia verificării.

Întrucât, afirmațiile petentei din contestația formulată nu sunt susținute documentar astfel, atașat contestației nefiind prezentat nici un document dintre cele enumerate de petentă și nici vreun alt document care să constituie probă suplimentară față de cele prezentate la control, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece acestea nu sunt de natură să combată constatările organelor de control redade în actele atacate.

În contextul considerentelor anterior prezentate, având în vedere prevederile legale citate se reține că, în mod legal, organele de control au procedat la aplicarea unui regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile înregistrate de unitatea în contul 6022 ce reprezintă valoarea combustibilului dat în consum pentru care nu au fost prezentate documente justificative.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru cheltuielile în sumă de ... lei, suma cu care s-a diminuat pierderea înregistrată de S.C.S.R.L. în anul 2010.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt incidente prevederile. art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se menționează:

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

a) operațiuni taxabile;... ”.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus și considerentele prezentate referitoare la impozitul pe profit, se reține ca în speță, pentru combustibilul achiziționat, pentru care nu s-a făcut dovada că ar fi primit o destinație care vizează

activitatea societății, aceasta nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 19 %). Întrucât, argumentele prezentate în contestație nu sunt de natură a schimba starea de fapt constatată de către organele de inspecție fiscală redată la acest punct din actele atacate, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au procedat la neacordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil în valoare de ... lei.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în quantum de ... lei, din care dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Întrucât stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.***

3). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, potrivit Procesul-verbal nr. încheiat de comisarii Garda Financiară, societatea verificată a vândut în baza Contractului de vânzare – cumpărare autentificat sub nr. în data de, către d-na, un apartament situat în loc., str., nr., jud. în valoare de ... lei, cu T.V.A aferentă de ... lei, fiind întocmită factura nr., pentru operațiunea în cauză fiind aplicată cota de T.V.A. de 5 % .

În conformitate cu prevederile art. 140, alin. (2¹) din Codul fiscal cota redusă de 5% se aplică în anumite condiții printre care și aceea să nu mai dețină în proprietate nicio locuință achiziționată cu cota de 5%.

De asemenea, potrivit pct. 23, alin. (10), Titlul VI din Normele de aplicare a Codului fiscal, în vederea îndeplinirii condiției prevăzute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului, înainte sau în momentul livrării bunului imobil, o declarație pe propria răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că sunt îndeplinite condițiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, care va fi păstrată de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%.

Așa după cum este consemnat în P.V. nr. încheiat de către comisarii G.F. la data controlului efectuat de către aceștia, societatea controlată nu a prezentat niciun document din care să rezulte faptul că numita Radu Coralia poate beneficia de aplicarea cotei reduse de TVA de 5 %.

Întrucât, societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală în timpul acțiunii de control, o declarație pe propria răspundere data de d-na, autentificata de un notar public în data de, în care se precizează: „ anterior încheierii contractului nu am beneficiat niciodată de scutirea de TVA conform Hotărârii Guvernului nr. 1618/2008”, însă documentul prezentat poartă o dată ulterioară celei de încheiere a contractului de vânzare-cumpărare și a facturii ce reflectă operațiunea de vânzare

cumpărare a apartamentului, în condițiile în care reglementările mai sus citate prevăd existența declarației respective „înainte sau în momentul livrării bunului imobil”, organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5% și au stabilit o obligație suplimentară de plată de TVA în sumă de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ... lei (... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere).

Cuquantumul accesoriilor aferente a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

Referitor la constatarea anterior redată în contestația formulată petenta precizează că deși, organul de control menționează că obligația pe care o avea cumpărătorul – aceea de a da o declarație notarială din care să rezulte faptul că nu a mai beneficiat vreodată de reducerea cotei privind TVA - a fost respectată, cu ocazia controlului, acesta nu a luat în calcul documentul respectiv.

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

- art. 140 alin. (2¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construită locuința include și amprenta la sol a locuinței. În sensul prezentului titlu, prin locuință livrată ca parte a politicii sociale se înțelege:

a) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept cămine de bătrâni și de pensionari;

b) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept case de copii și centre de recuperare și reabilitare pentru minori cu handicap;

c) livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 mp, exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de ... lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin [Legea nr. 50/1991](#) privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită locuința nu depășește suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe. Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, respectiv:

1. în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

2. în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

d) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, către primării în vederea atribuirii de către acestea cu chirie subvenționată unor persoane sau familii a căror situație economică nu le permite accesul la o locuință în proprietate sau închirierea unei locuințe în condițiile pieței.

(3) Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la [art. 134²](#) alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei.

(4) În cazul schimbării cotei se va proceda la regularizare pentru a se aplica cotele în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii, pentru cazurile prevăzute la [art. 134²](#) alin. (2).

(5) Cota aplicabilă pentru importul de bunuri este cota aplicabilă pe teritoriul României pentru livrarea aceluiși bun.

(6) Cota aplicabilă pentru achiziții intracomunitare de bunuri este cota aplicată pe teritoriul României pentru livrarea aceluiși bun și care este în vigoare la data la care intervine exigibilitatea taxei.

- pct. 23 alin. (7) – (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ (7) Cota redusă de taxă de 5% prevăzută la [art. 140](#) alin. (2¹) din Codul fiscal se aplică numai pentru livrarea, astfel cum este definită la [art. 128](#) alin. (1) din Codul fiscal, a locuințelor ca parte a politicii sociale, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca și un proprietar de bunurile prevăzute la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. a) - d) din Codul fiscal. Pentru livrările prevăzute la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. a), b) și d) din Codul fiscal, cota redusă de TVA de 5% se aplică inclusiv pentru terenul pe care este construită locuința.

(8) În aplicarea [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, prin locuință se înțelege construcția alcătuită din una sau mai multe camere de locuit, cu dependințele, dotările și utilitățile necesare, care, la data livrării, satisface cerințele de locuit ale unei persoane sau familii.

(9) În sensul [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, suprafața utilă a locuinței de 120 mp nu include anexele gospodărești. Suprafața terenului pe care este construită locuința, precum și suprafața utilă a locuinței, menționate la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, trebuie să fie înscrise în documentația cadastrală anexată la actul de vânzare-cumpărare încheiat în condițiile legii. Valoarea-limită de ... lei prevăzută la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal cuprinde valoarea locuinței, inclusiv valoarea cotelor indivize din părțile comune ale imobilului și a anexelor gospodărești și, după caz, a terenului pe care este construită locuința, dar exclude unele drepturi de servitute legate de locuința respectivă. În calculul suprafeței maxime de 250 mp, prevăzute la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, se cuprind și suprafețele anexelor gospodărești, precum și cotele indivize din orice alte suprafețe dobândite împreună cu locuința, chiar dacă se află la numere cadastrale diferite.

(10) În vederea îndeplinirii condiției prevăzute la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului, înainte sau în momentul livrării bunului imobil, o declarație pe propria răspundere, autenticată de

un notar, din care să rezulte că sunt îndeplinite condițiile stabilite la [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, care va fi păstrată de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%.

(11) Persoanele impozabile care livrează locuințe vor aplica cota de 5% inclusiv pentru avansurile aferente acestor livrări, dacă din contractele încheiate rezultă că la momentul livrării vor fi îndeplinite toate condițiile impuse de [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal și sunt în posesia declarației prevăzute la alin. (10) al prezentului punct. În situația în care avansurile au fost facturate prin aplicarea cotei de 19% sau, după caz, de 24%, datorită neprezentării de către cumpărător a declarației prevăzute la alin. (10) sau din alte motive obiective, la livrarea bunului imobil se pot efectua regularizările prevăzute la [art. 140](#) alin. (4) din Codul fiscal în vederea aplicării cotei de 5%, dacă toate condițiile impuse de [art. 140](#) alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, astfel cum sunt detaliate și de prezentele norme metodologice, sunt îndeplinite la data livrării.

(12) Pentru clădirile prevăzute la art. 140 alin. (2¹) lit. a), b) și d) din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului o declarație pe propria răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că va utiliza aceste clădiri conform destinației prevăzute de lege, care va fi păstrată de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%. Declarația trebuie prezentată înainte sau în momentul livrării locuinței”.

Așa cum rezultă din textele de lege anterior citate, aplicarea cotei reduse de 5% se poate face doar cu respectarea anumitor condiții printre care și aceea referitoare la faptul că, **înainte sau în momentul livrării locuinței**, cumpărătorul clădirii trebuie să prezinte vânzătorului o declarație pe proprie răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că acesta nu a mai beneficiat de vreo achiziție de locuință cu cota redusă de 5%.

În soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- în actul de control întocmit cu ocazia verificării efectuate de către comisarii Gărzii Financiare s-a făcut precizarea că unitatea verificată nu a fost în măsură să pună la dispoziția comisarilor documentul prevăzut de textele de lege anterior citate - declarația cumpărătorului – și nici alte documente din care să rezulte faptul că d-na a îndeplinit în totalitate condițiile impuse de lege pentru a beneficia de cota redusă de 5%.

- în timpul acțiunii de inspecție fiscală efectuată de organe de control din cadrul DGFP, societatea verificată a prezentat o declarație pe proprie răspundere dată de d-na, autentificată de un notar public în data de 24.02.2011 în care se precizează că: „anterior încheierii contractului nu am beneficiat niciodată de scutirea de TVA conform Hotărârii Guvernului nr. 1618/2008”.

- în cazul analizat nu a fost îndeplinită condiția impusă de lege necesară aplicării cotei reduse de 5% și anume prezentarea declarației pe proprie răspundere a cumpărătorului „înainte sau în momentul livrării locuinței”, întrucât declarația este autentificată la notar în data de 24.02.2011, ulterior întocmirii facturii nr. 616/22.02.2011.

Potrivit legislației în materie „momentul livrării locuinței” este considerat ca fiind momentul la care intervine faptul generator, acesta reprezentând potrivit art. 134

alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „ (1) **Faptul generator** reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

Totodată, la același articol la alin. (2) se definește și termenul de exigibilitate a taxei pe valoarea adăugată, respectiv: „ **Exigibilitatea taxei** reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

De asemenea, la art. 134¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează: „ **Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

(1) *Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol*, iar la art. 134²* din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

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

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

Având în vedere cele redate anterior, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în cazul analizat, data livrării clădirii este considerată ca fiind data emiterii facturii, exigibilitatea taxei intervenind la acest moment.

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că susținerea petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, se reține că în mod legal organele de control au concluzionat că nu sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5% întrucât, „înainte sau în momentul livrării locuinței”, respectiv data de 22.02.2011, nu a fost prezentată declarația pe proprie răspundere a cumpărătorului - documentul prezentat fiind datat cu 24.02.2011 -, **fapt pentru care contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).**

4). Referitor la diferența de ... lei, reprezentând ... lei impozit pe profit și 13.203 taxă pe valoarea adăugată.

Deși, din cele consemnate de petentă la punctul 1 și 2 din contestație rezultă că suma contestată este de ... lei (... lei + ... lei), la care se adaugă accesoriile aferente, petenta solicitând:

1. - reducerea impozitului suplimentar cu privire la profit, de la suma de ... lei la suma de ... lei, respectiv cu suma de ... lei;

- reducerea sumei stabilite suplimentar cu privire la TVA, de la suma de ... lei, la suma de ... lei, respectiv cu suma de ... lei.

2. - exonerarea de la plata dobânzilor și penalităților de întârziere cu referire la obligațiile fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe profit și TVA în raport cu sumele diminuate;

În cuprinsul contestației sunt tratate unele dintre constatările redate de organele de inspecție fiscală în actele atacate - impozit pe profit lit. g), h), l) și taxa pe valoarea adăugată lit. a), c), d), h) j) - a căror efect fiscal, constând în obligații fiscale stabilite suplimentar care însumează ... lei - impozit pe profit de ... lei (lit. g) și diminuare pierdere ... lei (lit. h și l) aferentă anului 2010 și perioadei ianuarie – septembrie 2011 și taxa pe valoarea adăugată de ... lei (lit. a, c, d, h, j) la care se adaugă accesoriile aferente.

Totodată, în finalul contestației petenta precizează: „ *Nu contestăm existența obligațiilor fiscale suplimentare consemnate la pct. a, b, c, d, e, f, i, j, k, m referitoare la impozitul pe profit, precum și pct. b, e, f, g, i, k, l, m, n, o, p, r, s cu privire la TVA, acestea reprezentând omisiuni sau erori de către personalul care asigură serviciile de contabilitate ale societății*”.

Având în vedere cele redate anterior rezultă că între suma contestată de petentă de ... lei și suma aferentă punctelor din actele atacate contestate de ... lei rezultă o diferență total de ... lei (... lei – ... lei), care se compune din ... lei impozit pe profit (... lei – ... lei) și taxă pe valoarea adăugată de ... lei (... lei – ... lei), pentru care petenta nu a prezentat în cuprinsul contestației argumente de fapt și de drept. Pentru suma în cauză sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază[...]

iar, la pct. 11.1 lit. b) 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. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

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

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, *se va respinge contestația formulată de S.C. S.R.L. ca nemotivată pentru suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.*

5). Referitor la punctul 3 din contestație, potrivit căruia petenta solicită: „restrângerea obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de instituire a măsurii

sechestrului asiguratoriu în raport cu suma datorată ca urmare a diminuării bazei impozabile aferente punctelor anterioare.

Față de acest capăt de cerere, se retine ca, **în drept**, art. 129 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Măsurile asiguratorii prevăzute în prezentul capitol se dispun și se duc la îndeplinire, prin procedura administrativă, de organele fiscale competente. ...

(4) Măsurile asiguratorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent....

(6) Măsurile asiguratorii dispuse potrivit alin. (2), precum și cele dispuse de instanțele judecătorești sau de alte organe competente se duc la îndeplinire în conformitate cu dispozițiile referitoare la executarea silită, care se aplică în mod corespunzător...

(11) Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172”.

Art. 172 din actul normativ mai sus menționat stipulează următoarele:

“(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(2) Dispozițiile privind suspendarea provizorie a executării silite prin ordonanță președințială prevăzute de [art. 403](#) alin. 4 din Codul de procedură civilă nu sunt aplicabile.

(3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență”.

Totodată, art. 130 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca: *“Măsurile asiguratorii instituite potrivit art.129 se ridică, prin decizie motivată, de către creditorii fiscali, când au încetat motivele pentru care au fost dispuse sau la constituirea garanției prevăzute la art. 127, după caz”.*

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, Biroul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș nu are competența de restrângere a obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de instituire a măsurii sechestrului asiguratoriu în raport cu suma datorată ca urmare a diminuării bazei impozabile aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că la dosarul cauzei nu este anexată Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii împotriva căreia se îndreaptă petenta.

Pentru considerentele arătate 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 procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. S.R.L. pentru suma totală de lei, compusă din:

.... lei, reprezentând impozit pe profit;
... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit;

... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată;

... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;

... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

stabilite prin Decizia de impunere nr. F-MS,

și **suspendarea măsurii diminuării pierderii fiscale** dispusă societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., cu suma totală de ... lei (cheltuieli nedeductibile) aferente anului 2009 și perioadei ianuarie – septembrie 2011,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată;

... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;

... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației în ceea ce privește măsura diminuării pierderii fiscale dispusă societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., cu suma totală de ... lei (cheltuieli nedeductibile) aferente anului 2010.

4. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de lei, compusă din:

... lei, reprezentând impozit pe profit;

... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

5. Constatarea necompetenței materiale de soluționare a Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Biroul Soluționare Contestații, pentru cererea de restrângere a obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii, emisă de către Activitatea de inspecție fiscală și remitem dosarul către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Mureș - Activitatea de inspecție fiscală privind contestația depusă de către SC SRL pentru acest capăt de cerere, urmând ca A.I.F. să înainteze dosarul instanței judecătorești competente pentru soluționarea cauzei.

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

DIRECTOR EXECUTIV,