



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrație Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud**

### **Biroul de soluționare a contestațiilor**

DOSAR NR. 21/2012.



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel. direct : +0263 212 039  
Secretariat : +0263 210 661 int. 503, 510  
Fax : +0263 216 880  
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

### **DECIZIA NR. 29/29.06.2012**

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L.,  
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud  
sub nr. 7965/28.03.2012.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. 1633/28.03.2012 (fila nr. 106), în legătură cu încetarea motivelor pentru care soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 (emisă de A.I.F. Bistrița) a fost suspendată prin Decizia nr. 57/08.03.2007 a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. (filele nr. 66-71). Este anexată adresa Biroului Juridic nr. 30292/13.03.2012 (fila nr. 105) din cuprinsul căreia rezultă că, după epuizarea căilor de atac, Ordonanța din 27.09.2011 (filele nr. 76-87) emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud în dosar nr. 336/P/2004 privind pe învinuitul AMI (asociat unic și administrator al S.C. X S.R.L.) și alții (PI, NO, ...) a rămas definitivă.

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, are ca obiect suma totală de ... lei, reprezentând: ... lei - impozit pe profit, ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei - taxă pe valoarea adăugată și ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut prin Codul de procedură fiscală iar la data depunerii, competența de soluționare a aparținut Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. B.

Cererea a fost formulată prin avocat VM (împuternicire avocațială fila nr. 49).

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei nr. 57/08.03.2007 (filele nr. 66-71), în temeiul art. 184 alin. (1) lit. a). din Codul de procedură fiscală s-a decis suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

În raport de cele de mai sus considerăm justificată procedura de repunere pe rol a contestației a cărei soluționare a fost suspendată prin Decizia nr. 57/08.03.2007.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 cu privire la suma totală de ... lei, în componența mai sus arătată.

### **Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă:**

**I. Urmare adreselor Inspectoratului județean de poliție Bistrița-Năsăud nr. 65762 din 14.04.2005, 26.10.2005 și respectiv 21.11.2005 (filele nr. 8-10), A.I.F. Bistrița-Năsăud a declanșat o inspecție fiscală generală la S.C. X S.R.L. din Bistrița, a cărei rezultate se regăsesc consemnate în R.I.F. din 08.12.2006 (filele nr. 11-26) și Decizia de impunere nr. 1333/12.12.2006 (filele nr. 29-31).**

Astfel, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală se desprinde faptul că perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.12.2003 - 30.09.2006 atât în ceea ce privește impozitul pe profit cât și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

#### **Referitor la impozitul pe profit s-au constatat următoarele:**

În luna martie a anului 2004, cu factura nr. 6415854/30.03.2004, S.C. IM S.R.L. SO îi „refacturează” societății comerciale X S.R.L. Bistrița o serie de servicii de transport bunuri prestate acesteia (S.C. IM S.R.L. SO) de către S.C. MC S.A. D, servicii pentru care prestatorul a întocmit facturile nr. 6225131, nr. 6225135 și nr. 6225136 din martie 2004, primite și înregistrate de beneficiar în evidențele contabile și fiscale.

Urmare unor verificări efectuate de către Garda Financiară – Comisariatul General Cluj - s-a constatat că facturile anterior menționate au fost ridicate de către S.C. MCO S.R.L. CN, societate comercială care nu a putut fi identificată la sediul social declarat și nici nu a depus declarații privind obligațiile de plată pe perioada 2000-2004.

S-a apreciat astfel că S.C. X S.R.L. și-a majorat în mod nejustificat costurile de producție cu suma de ... lei motiv pentru care s-a stabilit suplimentar în sarcina acesteia un impozit pe profit de ... lei și accesorii aferente.

În luna septembrie 2004, S.C. PI S.R.L. R emite către S.C. X S.R.L. Bistrița facturile nr. 9454758 și respectiv nr. 9454759, prima în valoare totală de ... lei din care ... lei T.V.A., iar a doua în valoare totală de ... lei din care ... lei T.V.A., documente în cuprinsul cărora este consemnată prestarea unor servicii de publicitate, conform contractului nr. 127/22.09.2004 încheiat între părți.

Ca urmare a solicitărilor făcute de către Inspectoratul de Poliție Bistrița-Năsăud - Serviciul de Investigare a Fraudelor cu adresa nr. 65762/28.01.2005, Administrația Finanțelor Publice T (jud. D) transmite în copie atât decontul de taxă pe valoarea adăugată cât și celelalte declarații privind obligațiile de plată la bugetul consolidat al statului depuse de către S.C. PI S.R.L. R pentru luna septembrie 2004,

documente din cuprinsul cărora rezultă că pentru perioada de referință contribuabilul nu a colectat T.V.A. și nu are de plată alte obligații fiscale.

Din declarația dlui NO – administrator al S.C. PI S.R.L. R a rezultat că ultimul bilanț al societății a fost depus la data de 30.06.2004 iar ultimul decont de T.V.A. a fost la data de 30.09.2004 întrucât după această dată nu s-a mai desfășurat activitate. Cu privire la plata facturilor nr. 9454758 și respectiv nr. 9454759 din septembrie 2004, administratorul NO a declarat că ea a fost efectuată prin bancă în contul S.C. PI S.R.L. R însă banii au fost returnați de către acesta reprezentantului S.C. X S.R.L..

Față de aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au catalogat tranzacțiile în cauză ca nereale, stabilind astfel că, costurile de producție au fost influențate în mod nelegal cu suma de ... lei, fapt pentru care, în temeiul art. 21 alin. (4) lit. f). din Codul fiscal, au exclus de la deducere cheltuiala de ... lei, stabilind suplimentar în sarcina petentei impozitul pe profit datorat de ... lei precum și accesorii aferente acestuia.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată s-au stabilit următoarele:

a). Prin procesul verbal nr. 3/04.08.2005 încheiat la S.C. CM S.R.L. (denumire actuală S.C. S S.R.L. SO) s-a constatat că în evidența contabilă a acesteia a fost înregistrată achiziționarea în luna februarie 2004 a unor bunuri constând în calculatoare, monitoare, tastaturi, aparatură bingo și mobilier având la bază facturi emise de către S.C. APS S.R.L. C. Conform facturii nr. 5630976/29.06.2004, bunurile de mai sus au fost revândute de S.C. CM S.R.L. către S.C. X S.R.L. la valoarea totală de ... lei din care ... lei T.V.A.. Urmare unor verificări efectuate de Garda Financiară s-a stabilit că S.C. APS S.R.L. C nu funcționează la sediul declarat și că în ceea ce privește activitatea acesteia au fost sesizate organele Parchetului de pe lângă Judecătoria C cu privire la săvârșirea infracțiunii prevăzută la art. 12 lit. b). din Legea nr. 87/1994.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în acest mod au fost influențate obligațiile de plată ale S.C. X S.R.L. Bistrița cu suma de ... lei reprezentând contravaloarea bunurilor aprovizionate, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. Pentru sumele suplimentare au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere aferente. Din același act mai rezultă că, S.C. CM S.R.L. a efectuat aprovizionări de la S.C. F S.R.L. Bistrița, bunuri revândute la S.C. X S.R.L. Bistrița cu factura nr. 5630970/26.03.2004 în valoare de ... lei din care T.V.A. ... lei și cu factura nr. 5630971/20.04.2004 în valoare de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. Referitor la furnizorul S.C. F S.R.L. Bistrița, Garda financiară a precizat, prin notă de constatare, că agentul economic nu funcționează la sediul declarat și este de tip fantomă. Aceste facturi nu au fost luate însă în calcul la stabilirea sumelor suplimentare.

b). În baza celor consemnate la capitolul impozit pe profit privind furnizorul S.C. IM S.R.L. SO, organele de inspecție fiscală au constatat că taxa pe valoarea adăugată a fost influențată cu suma de 2.848 lei. Din procesul verbal nr. 5/16.11.2005 întocmit la S.C. IM S.R.L. SO mai rezultă că S.C. TG S.R.L. B a facturat suporturi telefon în valoare de ... lei cu factura nr. 9855551/23.03.2004 din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. În cuprinsul notei de constatare nr. 200199/20.01.2005 întocmită de către Garda Financiară Bistrița se menționează că

suportii au fost achiziționați de la S.C. APS S.R.L. C ai cărei reprezentanți nu au putut fi contactați, iar din adresa nr. 17768/05.11.2004 a Inspectoratului Județean de Poliție Dolj rezultă că S.C. APS S.R.L. C nu a înregistrat în evidența contabilă factura respectivă. În aceste condiții organele de inspecție fiscală au constatat că au fost influențate obligațiile de plată ale S.C. X S.R.L. Bistrița cu suma de ... lei reprezentând contravaloare suportii telefon, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. Pentru sumele suplimentare stabilite au fost calculate dobânzi și penalități aferente.

c). În ceea ce privește relațiile comerciale desfășurate de S.C. X S.R.L. Bistrița cu S.C. MP S.R.L. Bistrița s-a constatat, potrivit procesului verbal nr. 5/07.06.2005, că factura nr. 3770552/19.09.2004 în valoare de ... lei, din care T.V.A. în sumă de ... lei, reprezentând prestări servicii consulting și marketing conform contractului nr. 48/19.09.2004 a fost înregistrată în evidența contabilă a S.C. MP S.R.L. Bistrița, dar fără a face dovada prestării serviciilor respective, nefiind respectate prevederile art. 21 alin. (2) lit. m). din Codul fiscal și nici cele ale pct. 48 Cap. II din H.G. nr. 44/2004. Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că prin înregistrarea facturii nr. 3770552/19.09.2004 au fost influențate obligațiile cu titlu de T.V.A. ale S.C. X S.R.L. Bistrița. În consecință a fost calculată în sarcina contestatoarei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei precum și accesorii aferente.

e). Referitor la tranzacțiile efectuate cu S.C. PI S.R.L. R, așa cum s-a consemnat la capitolul impozit pe profit, organele de inspecție fiscală au considerat că acestea sunt nereale, neexistând documente care să ateste efectuarea serviciilor publicitare, fiind influențată taxa pe valoarea adăugată cu suma de 93.100 lei pentru care au fost calculate accesoriile aferente.

g). În ceea ce privește relațiile comerciale cu S.C. GS S.A. Bistrița s-au constatat următoarele aspecte:

Prin contractul de publicitate a fost prevăzută efectuarea unor acțiuni de publicitate în favoarea S.C. X S.R.L. Bistrița fapt pentru care au fost emise facturile nr. 5866784/08.09.2004 în sumă de ... lei, nr. 5866786/20.09.2004 în sumă de ... lei și nr. 5866789/30.09.2004 în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora fiind în sumă de ... lei. S-a constatat că factura nr. 5866789/30.09.2004 în sumă de ... lei din care T.V.A. în sumă de ... lei a fost stornată cu factura nr. 5866791/06.10.2004 de către S.C. GS S.A. Bistrița. Organele de inspecție fiscală au constatat că această operațiune de stornare a influențat la S.C. X S.R.L. Bistrița taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă trimestrului IV 2004, cu termen de scadență la 25.01.2005. Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.10.2004 – 25.01.2005 majorări și penalități de întârziere aferente taxei respective. De asemenea, cu factura nr. 5299842/16.12.2004 s-a facturat de către AFCG, hală , magazii, șoproane în sumă de ... lei din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei iar în luna următoare se stornează operațiunea respectivă cu factura nr. 4271054/31.01.2005. Organele de inspecție fiscală au procedat și în această situație la calculul majorărilor și al penalităților pentru 30 zile, respectiv 25.01.2005 – 25.02.2005 pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. 5299842/16.12.2004.

h). Organele de inspecție fiscală au calculat pe perioada 25.10.2004 – 25.03.2005 majorări și penalități de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. 6474099/30.09.2004 în valoare de ... lei reprezentând prestări servicii, respectiv demolări, emisă de S.C. F S.R.L. și stornată cu factura nr. 8035222/02.02.2005.

Față de toate cele anterior arătate organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

Precizăm că au fost preluate din cuprinsul raportului de inspecție fiscală numai constatările de la literele la care se face trimitere în cuprinsul contestației și care privesc sume suplimentar stabilite ori care au influențat cuantumul accesoriilor calculate.

Menționăm de asemenea că cele de mai sus au fost cuprinse și în procesul verbal nr. 16/15.12.2005 din care un exemplar a fost transmis Inspectoratului Județean de Poliție Bistrița-Năsăud – Serviciul de investigare a fraudelor (a se vedea filele nr. 50-63).

În baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. 21/08.12.2006 a fost emisă Decizia de impunere nr. 1333/12.12.2006 (filele nr. 29-31) prin care s-a stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. suma totală de ... lei, reprezentând: ... lei - impozit pe profit, ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei - taxă pe valoarea adăugată și ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 (filele nr. 29-31) emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud petenta, prin avocat VM, formulează contestația înregistrată la A.I.F. Bistrița-Năsăud sub nr. 119/12.01.2007 (filele nr. 40-42) transmisă și înregistrată la A.N.A.F. sub nr. 14892/12.02.2007.**

Prin contestația formulată S.C. X S.R.L. solicită anularea Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 ca fiind netemeinică și nelegală.

În motivarea cererii sale S.C. X S.R.L. a invocat următoarele argumente:

**1. Referitor la impozitul pe profit**

- cheltuielile analizate de către organul de control fiscal erau necesare și utile obiectului de activitate al societății noastre, au avut o bază contractuală, au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile iar Codul fiscal califică astfel de cheltuieli ca fiind deductibile;

- societatea nu a desfășurat relații comerciale sau financiare directe cu S.C. MC S.A. D;



- S.C. IM S.R.L. a prestat servicii de sortare lemn conform contractului nr. 7/20.12.2003, operațiunile fiind reale și legale iar documentele întocmite fiind cele prevăzute de legea contabilității;

- societatea nu este răspunzătoare de faptele, acțiunile sau inacțiunile S.C. MCO S.R.L. CN;

- societatea a încheiat cu S.C. PI S.R.L. R contractul nr. 120/10.09.2004 în scopul desfășurării de publicitate pentru produse pe o perioadă lungă de timp și în mai multe județe. Facturile emise de prestator au fost achitate în avans prin decontare bancară, prețul și modalitatea de plată a acestuia fiind legale. Societatea prestatoare nu și-a îndeplinit obligațiile contractuale și, mai apoi, în toamna anului 2004 și-a încetat activitatea. Culpă aparține administratorului societății ale cărei susțineri sunt necredibile, de circumstanță, fiind menite a-l exonera de răspundere pentru faptele sale. Sumele plătite în avans acestui prestator nu au mai fost restituite întrucât el a fost lichidat și radiat;

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

- societatea nu a desfășurat relații comerciale sau financiare directe cu S.C. APS S.R.L. C și S.C. F S.R.L. Bistrița. Bunurile au fost cumpărate de la S.C. CM S.R.L., operațiunile fiind reale și legale iar documentele încheiate fiind cele prevăzute de legea contabilității. O parte din bunurile cumpărate au fost închiriate (aparatura bingo), altă parte au fost revândute, iar restul se află pe stoc fiind înregistrate în contabilitate. Societatea nu este răspunzătoare de relațiile comerciale ale S.C. CM S.R.L. cu societățile de mai sus, societăți calificate ca fiind de tip „fantomă”;

- nu este prevăzută legal imputarea valorii T.V.A. pentru bunurile existente pe stoc și care până la valorificare participă la bugetul consolidat al statului cu valoarea T.V.A. și cu profitul din închiriere;

- cu privire la T.V.A. rezultată din relațiile comerciale avute cu S.C. IM S.R.L. SO care a făcut anterior afaceri cu S.C. MC S.A. D se solicită să fie avută în vedere situația de fapt și de drept arătată la impozitul pe profit;

- cu privire la T.V.A. rezultată din relațiile comerciale avute cu S.C. IM S.R.L. SO care a făcut anterior afaceri cu S.C. T S.R.L. B se solicită să se aibă în vedere că o parte din suportți au fost vânduți iar o parte se află pe stoc. Până la vânzarea bunurilor aflate pe stoc nicio prevedere legală nu obligă la plata T.V.A.;

- în baza contractului nr. 48/19.09.2004 prestatorul S.C. MP S.R.L. Bistrița a realizat documentații tehnice în vederea construirii de blocuri de locuințe pentru vânzare către populație. Aceste cheltuieli au fost înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs”, urmând ca lucrările să se efectueze în anii 2006-2007, după obținerea aprobărilor legale;

- cu privire la T.V.A. rezultată din relațiile comerciale avute cu S.C. PI S.R.L. R solicită să fie avută în vedere situația de fapt și de drept arătată la impozitul pe profit;

- calculul majorărilor și al penalităților este parțial eronat;

- netemeinicia constatărilor făcute de organul de control cu privire la impozitul pe profit și T.V.A. determină în mod implicit și netemeinicia majorărilor calculate;

- toate relațiile comerciale au fost înregistrate în evidența contabilă prin respectarea prevederilor Legii nr. 82/1991, legea contabilității, care reglementează printre altele și documentele care pot fi înregistrate în evidența contabilă.

Pentru aceste aspecte contestatoarea, apreciind că actul de impunere atacat este netemeinic și nelegal, solicită admiterea contestației formulate și anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 emisă de A.I.F. Bistrița-Năsăud.

\*

\* \*

În vederea reluării procedurii de soluționare a cauzei, după încetarea motivelor de suspendare, cu adresa nr. 7965/24.04.2012 (fila nr. 107), a fost solicitat contestatoarei, în copie, raportul de expertiză contabilă ce a fost administrat ca probă în fața organelor de urmărire penală precum și suplimentul la acesta.

Raportul de expertiză și respectiv suplimentul acestuia au fost transmise în copie cu adresa nr. 09/02.05.2012 (fila nr. 147), înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 10683/02.05.2012, ele regăsindu-se la filele nr. 110-146 din dosar. Prin aceeași scrisoare este indicată și adresa unde petenta dorește să-i fie comunicată corespondența, respectiv în Bistrița, Str. Nicolae Drăgan, Nr. 4, jud. BN.

Cu adresele nr. 7965 din 02.05.2012 (fila nr. 109) și respectiv din 14.05.2012 (fila nr. 149) au fost solicitate A.I.F. puncte de vedere atât asupra raportului de expertiză contabilă cât și asupra soluției adoptate de către organele de urmărire penală în respectivul dosar, precum și formularea unor propuneri de soluționare a cauzei în raport cu aceste puncte de vedere. Cu privire la raportul de expertiză contabilă administrat ca probă în fața organelor de urmărire s-a solicitat organelor de inspecție transmiterea tuturor punctelor de vedere formulate în legătură cu acesta pe parcursul soluționării dosarului penal.

Menționăm că prin adresele de răspuns nr. 2667/14.05.2012 (fila nr. 148) și respectiv nr. 2831/23.05.2012 (fila nr. 150) A.I.F. Bistrița-Năsăud arată că își menține punctul de vedere exprimat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală. În ceea ce privește eventualele puncte de vedere solicitate organului de control pe parcursul soluționării dosarului penal se sugerează ca acestea să fie cerute Biroului Juridic din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud.

Așa fiind, prin adresa nr. 7965/24.05.2012 (fila nr. 151), s-a solicitat Biroului Juridic din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud transmiterea tuturor punctelor de vedere exprimate de către organele de inspecție fiscală ori de către consilierii juridici asupra raportului de expertiză contabilă administrat ca probă în dosarul penal nr. 336/P/2004.

Potrivit răspunsului primit de la Biroul Juridic din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud (adresa nr. 14333/12.06.2012 fila nr. 152), rezultă că această structură nu a formulat și nici nu deține vreun astfel de punct de vedere asupra respectivului raport.

În prezența acestei stări de fapt se va trece la analiza pe fond a contestației în condițiile inexistenței unui punct de vedere motivat exprimat de către organul de inspecție fiscală asupra aspectelor de fapt și de drept intervenite pe parcursul urmăririi penale.

De asemenea, la analiza pe fond a contestației se va urmări și respectarea pct. 10.4 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 potrivit cărora „*La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, nêncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.*”.

### **III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative în materie se rețin următoarele:**

#### **A). Referitor la impozitul pe profit.**

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei, apreciem că pentru soluționarea litigiului fiscal intervenit între aceasta și organele de inspecție fiscală, urmează să se stabilească dacă operațiunile derulate de S.C. X S.R.L. Bistrița cu S.C. IM S.R.L. SO și respectiv cu S.C. PI S.R.L. R au fost reale precum și dacă au fost întocmite documentele prevăzute de normele în vigoare la data efectuării operațiunilor în vederea justificării acestora și implicit a îndeplinirii condițiilor legale privind deductibilitatea cheltuielilor ocazionate de acestea.

Menționăm că în cauză, pe parcursul verificărilor fiscale efectuate la societatea contestatoare și partenerii de afaceri ai acesteia cât și urmare a cercetărilor efectuate în dosarul de urmărire penală deschis pe numele administratorului (asociatului unic) petentei și al administratorilor celorlalte societăți cu care aceasta a derulat operațiunile ce fac obiectul prezentului dosar, a fost reținută următoarea stare de fapt:

#### **AI). Cu privire la operațiunile derulate cu S.C. IM S.R.L. SO**

Ca urmare a verificărilor efectuate la S.C. IM S.R.L. SO, organele de inspecție fiscală au constatat că această societate a înregistrat în evidențele fiscale și contabile trei facturi întocmite de S.C. MC S.A. D în luna martie 2004, documente în cuprinsul cărora se regăsea reflectată contravaloarea unor servicii de transport. Aceste servicii au fost „refacturate” ulterior către S.C. X S.R.L. Bistrița cu factura nr. 6415854/30.03.2004. Garda Financiară – Comisariatul Cluj, prin adresa nr. 100409/28.05.2004 precizează, în legătură cu aceste operațiuni, că cele trei facturi folosite de S.C. MC S.A. D fac parte din blocuri de facturi cu regim special ridicate de S.C. MCO S.R.L. CN – societate care nu a putut fi identificată la sediul social declarat și care, în perioada 2000 - 2004, nu și-a îndeplinit obligațiile declarative ce-i reveneau potrivit legii.

Conform raportului de expertiză administrat ca probă în dosarul de urmărire nr. 336/P/2004 (la fila nr. 7 din acesta, respectiv fila nr. 143 din dosar), rezultă că în factura nr. 6415854/30.03.2004 a fost reflectată contravaloarea unor prestări de



servicii constând în sortare material lemnos (... lei + ... lei T.V.A. = ... lei), servicii prestate în baza unui contract încheiat între părți la data de 20.12.2003. Având în vedere că în afara facturii și a contractului nu au putut fi puse la dispoziția expertului alte documente care să justifice necesitatea prestării unor astfel de servicii în scopul desfășurării activității proprii, acesta conchide că, potrivit art. 21 alin. (4) lit. m). din Codul fiscal coroborate cu cele ale pct. 48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, nu sunt deductibile cheltuielile în sumă de ... lei.

Pe de altă parte însă, în cuprinsul Ordonanței de scoatere de sub urmărire din 27.09.2011 (filele nr. 76-87) este menționat că S.C. IM S.R.L. SO al cărei administrator figura Arpășteuan Mihail, era controlată în fapt de către fiul acestuia AMI – asociat unic al S.C. X S.R.L. Bistrița. De altfel, un astfel de control a fost constatat și în cazul S.C. DI S.R.L. și S.C. CM S.R.L. unde, deși figurau ca administratori alte persoane, conducerea lor era realizată în fapt de către AMI (a se vedea pagina 19 din ordonanță – fila nr. 78 din dosar).

#### A2). *Cu privire la operațiunile derulate cu S.C.PI S.R.L R*

Cu ocazia verificărilor efectuate de către organele de inspecție fiscală s-a stabilit că S.C. X S.R.L. Bistrița a contractat de la S.C. PI S.R.L. R prestarea unor servicii de publicitate. Astfel, în luna septembrie a anului 2004 S.C. PI S.R.L. R a întocmit pe numele beneficiarului S.C. X S.R.L. Bistrița două facturi pentru prestări servicii ce cumulau suma totală de ... lei, din care taxă pe valoarea adăugată de ... lei. Din declarațiile date organelor de inspecție fiscală de către dl NO, administratorul S.C. PI S.R.L. R, rezultă că sumele facturate au fost încasate în contul bancar al societății, după care acesta a ridicat banii și i-a returnat reprezentantului S.C. X S.R.L. Bistrița.

Din cuprinsul raportului de expertiză administrat ca probă în dosarul de urmărire penală (filele nr. 8 – 9 din acesta, respectiv nr. 143 - verso și 142 din dosar), cu privire la aceste aspecte este important de reținut că în urma analizei efectuate, expertul a constatat că nu există niciun material probator că serviciile de publicitate contractate au fost efectiv prestate, concluzionând astfel că cheltuielile înregistrate în evidențele contabile și fiscale în baza celor două facturi în cuantum total de ... lei (... lei – ... lei) emise de prestator sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit.

În urma cercetărilor efectuate în cauză, prin ordonanța de scoatere de sub urmărire penală din 27.09.2011, organele de urmărire rețin că imobilul în care S.C. PI S.R.L. R își avea stabilit sediul social a fost vândut de dl NO în anul 2002, moment din care societatea nu a mai desfășurat activitate. De asemenea, în urma audierii dlui NO, administratorul S.C. PI S.R.L. R, acesta a declarat că tranzacțiile reflectate în cele două facturi nu sunt reale iar serviciile nu au fost prestate. Acesta a mai declarat că sumele din cele două facturi s-au plătit prin bancă și că, pe măsura efectuării plăților el a ridicat banii și i-a returnat dlui AMI de la care a încasat un comision în sumă totală de ... lei (... lei vechi). Pentru verificarea celor declarate de acesta s-au efectuat cercetări atât la banca comercială de unde au fost retrase sumele cât și la hotelul unde administratorul NO a fost cazat în zilele când au fost efectuate plățile și

s-au ridicat în numerar sumele plătite, cele declarate fiind confirmate de extrasele de cont bancar și de înregistrările hoteliere. Pentru aceste motive, în cuprinsul ordonanței de scoatere de sub urmărire, se reține, cu privire la faptele dlui NO, că acesta l-a ajutat pe dl AMI să comită infracțiunea de evaziune fiscală (a se vedea fila nr. 19 din ordonanță, respectiv fila nr. 78 din dosar). De altfel, în partea finală a ordonanței de scoatere de sub urmărire se precizează că în legătură cu cele două facturi emise în fals se va proceda la sesizarea Judecătoriei Bistrița în vederea desființării lor.

În raport cu starea de fapt mai sus reținută la subpunctele *A1)*. și *A2)*., în drept sunt relevante atât prevederile cu caracter general referitoare la deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cuprinse la art. 21 alin. (1) Cod fiscal, precum și dispozițiile legale imperative ce stabilesc concret cheltuielile care nu pot fi deduse, așa cum erau ele valabile în perioada verificată (01.12.2003 – 30.09.2006).

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

Cu alte cuvinte, din cuprinsul prevederilor legale anterior citate rezultă că, de principiu, orice cheltuială care este efectuată în scopul obținerii de venituri impozabile este o cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Față de aceste dispoziții legale de principiu, privitor la prestările de servicii - sortare material lemnos - consemnate în factura emisă de S.C. IM S.R.L. SO, constatăm că petenta nu a dovedit cu documente scopul economic al acestora și nici faptul că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sau a desfășurării activității proprii. De altfel, așa cum s-a arătat, chiar din expertiza contabilă administrată pe parcursul urmăririi penale la solicitarea învinuiților rezultă că nu au fost identificate documente care să justifice necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii.

În aceste condiții constatăm că sunt aplicabile și dispozițiile speciale ale art. 21 alin. (4) lit. m). din Codul fiscal coroborate cu cele ale pct. 48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, dispoziții potrivit cărora :

Cod fiscal:

Art. 21 alin. (4)

*“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*a). .....* ;

*.....*

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

Norme metodologice:

Pct. 48

*“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

*- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

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

În plus față de cele de mai sus, din evidențele fiscale privind pe S.C. IM S.R.L. SO, rezultă că în perioada 01.01.2004 – 31.12.2004 acest contribuabil a fost plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, sistem de impunere în care baza impozabilă nu era influențată de cheltuieli. Astfel, se explică de ce pe numele acestei societăți au fost întocmite cele trei facturi de prestări servicii (apreciate de organele de inspecție ca fiind fictive – ele făcând parte din blocuri facturiere cu regim special ridicate de altă societate decât cea emitentă) a căror contravaloare a fost ulterior “refacturată” către S.C. X S.R.L., fiind cunoscut faptul că la stabilirea impozitului datorat de un astfel de contribuabil (S.C. IM S.R.L.) este avută în vedere doar cifra de afaceri, iar cheltuielile efectuate nu sunt verificate.

În ceea ce privește operațiunile consemnate în cele două facturi de prestări servicii publicitate emise de S.C. PI S.R.L. R, precizăm că atât pe parcursul inspecției fiscale cât și cel al urmăririi penale s-a dovedit că ele au fost fictive, nereale. Din această perspectivă nici cheltuielile înregistrate în legătură cu respectivele servicii nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal întrucât ele nu pot fi considerate ca fiind efectuate în scopul obținerii de venituri. Mai mult decât atât, în partea finală a Ordonanței din 27.09.2011 este precizat că în legătură cu facturile emise de către S.C. PI S.R.L. R, având în vedere că ele se referă la operațiuni nereale, urmează să fie sesizată Judecătoria Bistrița pentru anularea lor.

Față de cele de mai sus constatăm că nu pot fi însușite motivațiile petentei cu privire la impozitul pe profit regăsite în cuprinsul contestației (pct. 1 lit. a și b), ele nefiind probate și susținute cu documentele legal prevăzute.

Așa fiind, capetele de cerere vizând impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. în cuantum de ... lei urmează a fi respins ca fiind neîntemeiat.

De asemenea, în vederea respectării principiului de drept potrivit căruia accesoriile urmează principalul, contestația vizând accesoriile aferente impozitului pe profit în cuantum total de ... lei va fi de asemenea respinsă.

**B). Referitor la taxa pe valoarea adăugată.**

**BI). Cu privire la relațiile comerciale dintre S.C. APS S.R.L. C și S.C. CM S.R.L. „refacturate” către S.C. X S.R.L.**

Ca urmare a unui control efectuat la S.C. CM S.R.L. Bistrița, organele de inspecție fiscală au constatat că această societate comercială a înregistrat în evidențele contabile ale lunii februarie 2004, în baza unor facturi emise de S.C. APS S.R.L. C, cumpărări de bunuri constând în calculatoare, monitoare, tastaturi, aparatură bingo și mobilier. Bunurile respective au fost revândute ulterior către S.C. X S.R.L. Bistrița cu factura nr. 5630976/29.06.2004 la valoarea totală de ... lei din care T.V.A. de ... lei. Din cuprinsul unei adrese a Gărzii Financiare – Comisariatul Regional D a rezultat însă că S.C. APS S.R.L. C nu funcționează la sediul social declarat iar împotriva administratorului acesteia a fost depusă o sesizare la Parchetul de pe lângă Judecătoria C cu privire la săvârșirea infracțiunii prevăzută la art. 12 lit. b). din Legea nr. 87/1994.

Potrivit ordonanței de scoatere de sub urmărire din 27.09.2011 (filele nr. 12-13 din aceasta, respectiv filele nr. 82 - verso și nr. 81 din dosar), cu privire la facturile fiscale care apar în evidența contabilă a S.C. CM S.R.L. ca fiind emise de S.C. APS S.R.L. C au fost solicitate verificări prin intermediul Serviciului de investigare a fraudelor din I.P.J. D. Astfel, din răspunsul primit a rezultat că la 19.02.2004 numitul G.A.I. a cedat părțile sociale pe care le deținea la S.C. APS S.R.L. numitei C.M.C.. La sediul social declarat nu a fost găsită nicio persoană iar facturile fiscale a căror verificare s-a solicitat nu au fost găsite, din investigațiile I.P.J. D rezultând că numita C.M.C. nu a intrat în posesia documentelor aparținând S.C. APS S.R.L., deși a semnat de primirea acestora. Au fost solicitate Administrației Finanțelor Publice a municipiului C copii după declarațiile privind T.V.A. depuse de S.C. APS S.R.L. în perioada 2002 – 2004. Din răspunsul transmis de către această instituție rezultă că societatea a depus deconturi doar până în luna ianuarie 2004, iar ultima raportare a fost pentru anul 2003. S-a concluzionat astfel că aceste facturi, emise de S.C. APS S.R.L. către S.C. CM S.R.L. în luna februarie 2004, nu se regăsesc în declarațiile depuse la organele fiscale ale județului Dolj. Cu privire la aceste aspecte a fost audiat și administratorul S.C. CM S.R.L. – F.I.M. care a declarat că deși, conform statutului societății, avea calitatea de administrator nu s-a ocupat personal de activitățile comerciale ale societății și că nu are cunoștință despre acestea. El a mai declarat că de toate operațiunile comerciale ale societății s-a ocupat fostul asociat unic și administrator dl AMI (care este asociat și la S.C. X S.R.L.).

Menționăm că dl FIM a fost scos de sub urmărire penală pe motiv că deși figura ca administrator al S.C. CM S.R.L. în evidențele O.R.C. „administrarea acestor firme a fost realizată de către învinuitul AMP” el necunoscând împrejurarea

că „în evidențele contabile au fost înregistrate facturi ce nu au avut la bază operațiuni reale”.

Din raportul de expertiză contabilă se desprinde, în plus fața de cele de mai sus, că factura nr. 5630976/29.06.2004 în valoare de 200.000 lei plus T.V.A. de ... lei reprezintă achiziționarea „ECHIPAMENTE SALĂ BINGO CONFORM ANEXA”. Anexa la factura menționată cuprinde 21 reperi în valoare totală de ... lei și 7 reperi în valoare totală de ... lei, totalul valoric al anexei fiind de ... lei. Toate aceste bunuri au fost înregistrate în contabilitate ca mărfuri iar în anul 2006 între S.C. X S.R.L. și S.C. D S.R.L. Brașov a fost încheiat contractul de vânzare – cumpărare nr. 278/22.02.2006, prin care tot echipamentul BINGO achiziționat s-a vândut la prețul de ... lei inclusiv T.V.A., vânzarea realizându-se efectiv pe baza unui număr de șapte facturi la valoarea totală de ... lei din care T.V.A. de ... lei.

În cuprinsul raportului întocmit, expertul mai reține și că în cauză au fost îndeplinite toate condițiile legal prevăzute de art. 145 alin. (1), (3) și (8), art. 134 alin. (1) – (3) și art. 155 alin. (1), (2) și (8) din Codul fiscal astfel că S.C. CM S.R.L. și-a exercitat în mod corect dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată cuprinsă în facturile provenind de la S.C. APS S.R.L. C.

În aceste condiții, raportat la starea de fapt anterior reținută, apreciem că în cauză, sunt aplicabile dispozițiile art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal potrivit cărora *“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

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

Așa cum rezultă din cuprinsul actelor aflate la dosar, petenta avea ca obiect de activitate prelucrarea și comercializarea materialului lemnos și impregnarea lemnului (a se vedea R.I.F. și Ordonanța Parchetului din 27.09.2011). De asemenea, din aceleași documente nu rezultă că petenta a desfășurat vreodată ori a organizat jocuri de noroc de tip BINGO. În aceste condiții apreciem că achiziția de aparatură de acest tip nu a fost făcută în folosul operațiunilor sale taxabile motiv pentru care constatăm că exercitarea dreptului de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată din documentele de cumpărare s-a făcut cu nerespectarea prevederilor legale de principiu anterior citate. Cu toate acestea, având în vedere că potrivit datelor din dosar aparatura BINGO a fost vândută către S.C. D S.R.L. Brașov pe baza unui număr de șapte facturi în valoare totală de ... lei din care T.V.A. colectat în cuantum de ... lei, apreciem că pentru echivalentul sumei colectate cu acest titlu petenta poate beneficia, în mod corelativ, de deducere la T.V.A. aferentă cumpărării respectivelor bunuri.

Nu pot fi luate în considerare susținerile petentei din cuprinsul contestației, conform cărora aparatura BINGO a fost închiriată întrucât aceasta nu face dovada afirmațiilor sale cu documente probatoare. Mai mult decât atât, avându-se în vedere că organele penale au constatat că în fapt dl AMI a coordonat direct atât afacerile S.C. CM S.R.L. cât și cele ale S.C. X S.R.L. apreciem că afirmații de genul celor regăsite în contestație cum că petenta nu poate fi ținută ca răspunzătoare de relațiile



comerciale ale S.C. CM S.R.L. cu alte societăți calificate ca fiind de tip „fantomă” nu pot fi primite.

Față de aceste aspecte contestația petentei vizând T.V.A. în cuantum de ... lei, apreciată de către organele de inspecție fiscală ca dedusă în mod nelegal, urmează a fi respinsă parțial pentru suma de ... lei și respectiv admisă parțial pentru suma de ... lei (... lei + ... lei = ... lei).

**B2). Cu privire la relațiile comerciale dintre S.C. MC S.A. D și S.C. IM S.R.L. SO „refacturate” către S.C. X S.R.L.**

Menționăm că vis-a-vis de aceste relații comerciale, starea de fapt concretă a fost reținută anterior în considerentele referitoare la impozitul pe profit.

Reamintim în sinteză că în cauză este vorba despre prestări de servicii sortare lemn a căror necesitate nu a fost justificată ca fiind în scopul activității proprii și implicit a operațiunilor taxabile. Se impune de asemenea a fi reamintit că din verificările efectuate de către organele abilitate în acest sens s-a constatat și că documentele cu regim special utilizate de S.C. MC S.A. D făceau parte din blocuri facturare care nu au fost eliberate către acest contribuabil ci către un altul. Mai mult decât atât s-a constatat că aceste servicii au fost facturate inițial către un plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor (S.C. IM S.R.L.) care, ulterior, le-a „refacturat” către S.C. X S.R.L..

Întrucât petenta nu face dovada efectuării acestor prestații în scopul operațiunilor sale taxabile nu este în drept nici să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

Motivațiile contestatoarei potrivit cărora la prestarea acestor servicii de către S.C. IM S.R.L. au fost întocmite documentele legal prevăzute, nu pot fi însușite atât timp cât ele nu au fost depuse la dosarul cauzei pentru a fi analizate. Mai mult decât atât, din însăși cuprinsul expertizei contabile administrate de AMI (administrator și asociat unic al contestatoarei) în dosarul de urmărire, rezultă că expertul nu a identificat documente (situații de lucrări, recepții lucrări, ...) care să justifice prestarea serviciilor în scopul desfășurării activității proprii. De asemenea, expertul arată că deși între părți s-a încheiat un contract de prestări servicii sortare material lemnos, aceste servicii nu pot fi probate ca prestate în lipsa altor documente justificative. De altfel, potrivit celor consemnate în Ordonanța Parchetului din 27.09.2011 (fila nr. 2 din ordonanță, respectiv fila nr. 87 – verso din dosar), S.C. IM S.R.L. SO avea ca obiect de activitate comerțul cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare de produse alimentare, băuturi și tutun și nicidecum de prestator servicii în domeniul forestier.

În această ordine de idei precizăm că, potrivit art. 145 alin. (3) lit. a). din Codul fiscal “*Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

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

Cu alte cuvinte, una din condițiile principale, necesare dar nu și suficiente, pentru exercitarea dreptului de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată achitată pentru prestările de servicii care i-au fost prestate unei persoane impozabile este aceea a utilizării lor în folosul operațiunilor sale taxabile.

Așa cum s-a arătat anterior însă, petenta nu a justificat tocmai îndeplinirea acestei principale condiții, motiv pentru care apreciem că dreptul de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată aferentă a fost exercitat în mod nelegal.

Așa fiind, urmează ca pretențiile contestatoarei vizând T.V.A. stabilit suplimentar în sarcina sa de 2.848 lei să fie respinse ca neîntemeiate.

**B3). Cu privire la relațiile comerciale dintre S.C. T S.R.L. B și S.C. IM S.R.L. SO „refacturate” către S.C. X S.R.L.**

Ca urmare a controlului efectuat la S.C. IM S.R.L. organele de inspecție fiscală au mai constatat și că această societate comercială, cu factura nr. 9855551/23.03.2004, a achiziționat de la S.C. T S.R.L. B suportți de telefon mobil în valoare totală de ... lei din care T.V.A. ... lei. Acești suportți au fost revânduți opt zile mai târziu către S.C. X S.R.L. cu factura nr. 6415855/31.03.2004.

Reamintim că, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, în legătură cu acest aspect, în nota de constatare nr. 200199/20.01.2005 întocmită de Garda Financiară Bistrița se menționează că suportții de telefon mobil au fost achiziționați de către S.C. T S.R.L. de la S.C. APS S.R.L. C, societate ai cărei reprezentanți nu pot fi contactați. De asemenea, este consemnat în același raport de inspecție fiscală că din adresa nr. 17768/05.11.2004 a I.P.J. Dolj rezultă că factura de vânzare a suportților de telefon nu a fost înregistrată la S.C. APS S.R.L..

Din cuprinsul expertizei contabile, cu privire la aceste operațiuni, expertul reține că din nota de constatare nr. 200199/20.01.2005 întocmită de Garda Financiară Bistrița rezultă că furnizorul S.C. T S.R.L. B a înregistrat în evidențele contabile și în cele speciale factura de vânzare suportți către S.C. IM S.R.L. SO. De asemenea, în același raport de expertiză se arată că cele ... bucăți suportți telefon mobil figurează ca existente pe stoc fiind înregistrate ca atare atât în evidența fiscală cât și în fișa de magazie. Expertul concluzionează astfel că, prin această operațiune, nu a fost prejudiciat bugetul statului.

În faza de urmărire penală, organele abilitate au solicitat Poliției B efectuarea de verificări a aspectelor de mai sus la S.C. T S.R.L. B. Urmare efectuării acestor verificări s-a constatat că suportții provin de la S.C. APS S.R.L. care nu a mai depus nicio declarație începând cu luna ianuarie 2004. În jurnalele de vânzări și cumpărări ale S.C. T S.R.L. este înregistrată atât achiziția de la S.C. APS S.R.L. cât și vânzarea către S.C. IM S.R.L. a suportților de telefon. Din decontul de T.V.A. înregistrat la A.F.P. Sector 4 B rezultă că S.C. T S.R.L. a înregistrat și raportat pentru luna martie 2004 doar această tranzacție. Concluzia organelor de poliție este că S.C. T S.R.L. a fost folosită ca intermediar în această tranzacție nereală pentru a da o aparență de legalitate operațiunii comerciale.

Față de cele anterior reținute, având în vedere că din cuprinsul raportului de expertiză rezultă existența pe stoc la S.C. X S.R.L. a bunurilor ce fac obiectul facturii

nr. 9855551/23.03.2004, iar asupra corectitudinii întocmirii acestui document justificativ organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat, constatăm că în cauză sunt îndeplinite condițiile exercitării dreptului de deducere a T.V.A. cuprins în aceasta prevăzute la art. 145 alin. (3) lit. a). Cod fiscal.

Așa fiind contestația petentei vizând taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei urmează a fi admisă.

**B4). Cu privire la relațiile comerciale dintre S.C. MP S.R.L. Bistrița și S.C. X S.R.L.**

În baza contractului nr. 48/19.09.2004, S.C. MP S.R.L. facturează către S.C. X S.R.L. prestări servicii de consulting și marketing în valoare totală de ... lei din care T.V.A. în cuantum de ... lei.

Așa cum este consemnat în raportul de inspecție fiscală, potrivit procesului verbal nr. 5/07.06.2005 încheiat de A.C.F. Bistrița, factura nr. 3770552/19.09.2004 în care au fost înscrise serviciile anterior arătate a fost înregistrată în evidențele contabile ale S.C. MP S.R.L. însă nu se poate face dovada prestării efective a respectivelor servicii cu documentele justificative prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. m). din Codul fiscal și pct. 48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Potrivit raportului de expertiză contabilă încheiat în faza de urmărire, la fila nr. 11 din acesta (fila nr. 141 din dosar), expertul constată că factura nr. 3770552/19.09.2004 reprezintă „*contravaloare contract nr. 48 prestări servicii consulting market*”. Se mai constată și că obiectul contractului nr. 48/19.09.2004 l-a constituit elaborarea unui studiu de fezabilitate pentru construirea a două blocuri de locuințe și a unui complex comercial pe locația situată în localitatea Bistrița, B-dul Independenței Nr. 97-99, adică pe terenul achiziționat de la S.C. Y S.A. Bistrița. După efectuarea tuturor verificărilor, expertul concluzionează că nu există niciun studiu de fezabilitate efectuat până la data expertizei deși termenul de realizare era 15.12.2004 și că în factura emisă de S.C. MP S.R.L. se regăsește consemnată și prestarea de servicii „*consulting market*” care nu fac obiectul contractului nr. 48/19.09.2004, nefiind prevăzute prin acesta. Ulterior întocmirii raportului de expertiză, organele de urmărire penală, prin Ordonanța procurorului din 03.02.2010 au solicitat efectuarea unui supliment la acesta prin care să fie reanalizat prejudiciul cauzat avându-se în vedere un act adițional la contractul nr. 48/19.09.2004 încheiat de părți sub nr. 338/31.12.2005 prin care obiectul contractului este reprecizat iar prețul acestuia diminuat.

În prezența acestei stări de fapt apreciem că sunt aplicabile dispozițiile art. 145 alin. (3) lit. a). din Codul fiscal potrivit cărora “*Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

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

Cum în cauză s-a stabilit că petentei nu i-au fost prestate serviciile consemnate în cuprinsul facturii nr. 3770552/19.09.2004 și având în vedere că societatea prestatoare a fost radiată începând cu data de 03.06.2009 așa cum rezultă din evidențele fiscale și ale O.R.C. Bistrița-Năsăud (a se vedea filele nr. 154 și 156 din dosar) apreciem că nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

Din această perspectivă contestația petentei urmează a fi respinsă în ceea ce privește acest capăt de cerere.

**B5). Cu privire la relațiile comerciale dintre S.C. PI S.R.L. R și S.C. X S.R.L.**

Starea de fapt ce se circumscrie acestor relații a fost reținută anterior, în considerente, la lit. A). referitoare la impozitul pe profit.

Menționăm totuși că, urmare cercetărilor efectuate în cauză, atât pe parcursul inspecției fiscale dar și al urmăririi penale, s-a constatat că în luna septembrie a anului 2004, S.C. PI S.R.L. R a întocmit pe numele beneficiarului S.C. X S.R.L. Bistrița două facturi pentru prestări servicii ce cumulau suma totală de ... lei din care taxă pe valoarea adăugată de ... lei. Din declarațiile date de către dl NO, administratorul S.C. PI S.R.L. R, atât în fața organelor de inspecție fiscală cât și în fața celor de urmărire, a rezultat că sumele facturate au fost încasate în contul bancar al societății cu toate că aceasta nu a prestat serviciile de publicitate la care se angajase prin contract, după care acesta ridică banii și-i returna reprezentantului S.C. X S.R.L. Bistrița contra unui comision. Prin urmare, așa cum se constată și în cuprinsul ordonanței de scoatere de sub urmărire (fila nr. 19 din ordonanță, respectiv fila nr. 78 din dosar), dl NO a completat împreună cu AMI cu aspecte fictive facturile emise de S.C. PI S.R.L. R, ajutându-l pe acesta din urmă la comiterea infracțiunii de evaziune fiscală.

În această ordine de idei precizăm că, potrivit art. 145 alin. (3) lit. a). din Codul fiscal “*Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

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

Așa cum s-a arătat anterior însă, petentei i-au fost facturate servicii care nici nu i-au fost și nici n-o să-i mai fie prestate, astfel că nu se mai impune vreo analiză a utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile. Pentru aceste motive și având în vedere starea de fapt reținută constatăm că nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată regăsită în documente întocmite în vederea justificării unor operațiuni fictive.

Așa fiind, urmează ca pretențiile petentei vizând acest capăt de cerere (T.V.A. suplimentar de ... lei) să fie respinse ca neîtemeiate.

**C). Referitor la accesorii.**

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar precizăm că în cauză este aplicabil principiul de drept potrivit căruia acestea urmează principalul. Prin urmare, avându-se în vedere că impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina petentei a fost menținut integral urmează ca în mod corelativ și accesoriile aferente acestuia să aibă aceeași soartă. Așa fiind, contestația petentei privitoare la acestea urmează a fi respinsă.

În ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, având în vedere că în cauză, privitor la T.V.A. contestată, urmează să fie pronunțate soluții de admitere și respectiv respingere parțială, Decizia de impunere nr. 1333/12.12.2006 va fi desființată parțial, urmând a se emite un nou act prin care vor fi menținute în sarcina contestatoarei doar accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată pentru care contestația petentei va fi respinsă prin dispozitivul prezentei decizii de soluționare.

Cu privire la afirmațiile petentei potrivit cărora calculul majorărilor și al penalităților este parțial eronat precizăm că, atât timp cât contestatoarea nu a arătat concret în ce constă eroarea comisă de către organele de inspecție fiscală, ele nu pot face obiectul vreunei analize.

De altfel, în întreg cuprinsul contestației nu se regăsește nici măcar un motiv de drept invocat în apărare, argumentația petentei fiind bazată doar pe simple afirmații a căror valoare de adevăr este îndoielnică dacă sunt avute în vedere constatările organelor de urmărire penală așa cum au fost ele cuprinse în Ordonanța Parchetului de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud din 27.09.2011 pronunțată în Dosar nr. 336/P/2004.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 210 și art. 216 alin. (1)-(3) din Codul de procedură fiscală se

#### DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei reprezentând: ... lei - impozit pe profit, ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit și ... lei - taxă pe valoarea adăugată iar pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 emisă de către organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

2. Admiterea contestației pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată (... lei + ... lei) și, pe cale de consecință anularea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 emisă de către organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. 1333/12.12.2006 emisă de către organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată urmând ca în cauză să fie încheiat un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii de soluționare.



Prezenta poate fi atacată la Curtea de Apel Cluj – Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal în termen de 6 luni de la comunicare.

**p. DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU,**