



**DECIZIA nr.567/2011/18.04.2012**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș,**  
înregistrată sub nr.../28.10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr.../28.10.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .../28.09.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../28.09.2011, precum și împotriva Dispoziției nr.../28.09.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, comunicate petentei la data de 30.09.2011, potrivit confirmării de primire anexate 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 majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- .... lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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 procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generala a Finantelor Publice Mures, prin organele specializate, este legal investita sa solucioneze cauza.

**A)** Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.../28.10.2011, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-MS .../28.09.2011, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de

inspecție fiscală nr..../28.09.2011 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../28.09.2011, ca fiind netemeinice și nelegale, invocând următoarele:

**Referitor la nerespectarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor legale referitoare la procedura de inspecție fiscală**

- la începerea inspecției fiscale inspectorii fiscali nu au prezentat legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control, nerespectând astfel prevederile art.105 alin.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, “contribuabilul fiind în situația de a nu cunoaște exact numele și prenumele persoanelor împuternicite să efectueze inspecția fiscală”;

- din conținutul materialelor transmise urmare încheierii inspecției fiscale, rezultă că aceasta a fost suspendată în perioada 15 - 19.09.2011, fără a se comunica o decizie în acest sens din partea organului fiscal;

- în Registrul unic de control, la rubrica “Perioada controlului”, organele de inspecție fiscală menționează perioada 05.09.2011 - 14.09.2011, respectiv 20.09.2011 - 27.09.2011, iar ca dată a încheierii actului de control este menționată data de 28.09.2011, în consecință această dată se include în perioada controlului;

- formularul “Înștiințare pentru discuția finală” a fost emis la data de 26.09.2011, urmând ca discuția finală să aibă loc în data de 27.09.2011, ora 9, la sediul DGFP Mureș, situație în care, consideră petenta, data, ora și locul prezentării concluziilor inspecției fiscale nu au fost comunicate contribuabilului în timp util, potrivit prevederilor art.107 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

- nu au fost respectate de către organul fiscal prevederile art.I pct.44 din Ordonanța Guvernului nr.29/2011 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, fiind încălcat dreptul contribuabilului de a-și exprima, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale;

- deși în formularul tip “Punct de vedere” organele de inspecție fiscală fac mențiunea “cu ocazia prezentării proiectului de Raport de inspecție fiscală”, societatea susține că “în realitate aceasta nu a avut loc și organele de inspecție fiscală nu pot face dovada că am intrat în posesia acestui proiect”;

- Raportul de inspecție fiscală nu a fost întocmit la finalizarea inspecției fiscale care în fapt reprezintă data programată pentru discuția finală cu contribuabilul, respectiv data de 27.09.2011, raportul de inspecție fiscală fiind încheiat la data de 28.09.2011;

- societatea precizează că “inspecția fiscală a fost efectuată și în data de 28.09.2011, fără ca aceasta să fie consemnată în documentele emise în urma inspecției fiscale, decât doar ca dată a finalizării”;

- “Inspecția fiscală a fost suspendată de către organele de inspecție fiscală din proprie inițiativă în perioada 05.04.2011 - 04.05.2011, respectiv 9 - 11.05.2011, fără prezentarea unor motive justificate pentru aceasta.

În situația de față nu s-a făcut dovada că decizia de suspendare a inspecției fiscale aparține conducătorului inspecției fiscale competent.

[...]

În Raportul de inspecție fiscală nu s-a făcut nici un fel de precizare despre suspendarea inspecției fiscale și prezentarea motivelor care au determinat suspendarea, deși aceasta era obligatorie.

Mai mult, organele de inspecție fiscală, fac în conținutul paginii 1, punctul 9 din Raport specificarea: “Nu există perioada de suspendare”, cu totul contrar realității”;

- condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale sunt cele stabilite prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.14 din 5 ianuarie 2010. Societatea nu îndeplinește nici una din aceste condiții, iar la raportul de inspecție fiscală nu este anexat referatul cu propunerea de suspendare a inspecției fiscale. Societatea precizează că nu i-a fost comunicată în scris data reluării inspecției fiscale, urmare încetării condițiilor care au generat suspendarea, potrivit prevederilor art.5 din ordinul anterior menționat;

- organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art.2 din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, și anume “Instrucțiunile privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală” prezentate în anexa nr.2;

- “Analizând conținutul textual al Raportului de inspecție fiscală Cap.II “Date despre contribuabil” pct.5, reiese că a fost înscrisă evoluția cifrei de afaceri și a rezultatului exercițiului financiar, conform ultimelor cinci bilanțuri anuale, situație în care organele de inspecție fiscală și-au depășit competențele”;

- organele de inspecție fiscală nu au prezentat contribuabilului la data încheierii inspecției tabelele și situațiile anexate Raportului de inspecție fiscală în vederea semnării pentru luare la cunoștință;

- în data de 06.09.2011 administratorul societății s-a prezentat la sediul organului de inspecție fiscală cu toate documentele contabile pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2011 necesare efectuării verificării, fiind întocmit procesul verbal de predare-primire de înscrisuri, care nu îndeplinește condițiile minimale prevăzute de legislația în vigoare;

- organul de inspecție fiscală avea obligația întocmirii unui proces verbal de ridicare de înscrisuri al cărui conținut și model precum și instrucțiunile de întocmire sunt prezentate în anexele nr.6.a și 6.b la Ordinul M.F.P. nr.1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală;

- pentru documentele ridicate organului de inspecție fiscală îi revenea obligația de a lăsa contribuabilului copii certificate de organul de control și reprezentantul legal al societății controlate, lucru ce nu s-a întâmplat;

**Referitor la nerespectarea prevederilor legale referitoare la modul de determinare de către organele de inspecție fiscală a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată**

- analizând pe fond conținutul deciziei de impunere și raportul de inspecție fiscală, societatea enumeră cheltuielile considerate nedeductibile de organele de inspecție fiscală;

- referitor la cap.2.1.2. "Motivul de fapt" lit.a), b) și e) din Decizia de impunere, unitatea susține că "Cheltuielile în cuantum de .... lei (... lei + ... lei + ... lei) au fost considerate în mod eronat ca fiind în totalitate nedeductibile fiscal, în condițiile în care societatea în perioada 01.01.2008 - 31.12.2010 avea de recuperat pierdere fiscală din perioada anterioară, urmând a reveni cu calcul în detaliu care se fac prin expertiza la societatea noastră urmând a vă depune și extrase din raportul de expertiză ulterior finalizării acestuia";

- "la restituirea documentelor de către organele de inspecție fiscală am constatat lipsa documentelor justificative în baza cărora au fost înregistrate cheltuielile mai sus arătate";

- "în prezent în cadrul societății noastre se desfășoară o acțiune de inventariere a documentelor contabile restituite în urma inspecției fiscale și totodată o acțiune de expertiză contabilă din partea unui delegat competent pentru a analiza starea de fapt fiscală";

- "în urma analizării materialului primit după finalizarea inspecției fiscale am constatat că lipsesc o parte din anexe, urmând a vă informa despre acestea și anume care lipsesc în timp util. Față de cele prezentate nu ne putem întemeia complet contestația întrucât o parte din materialul probatoriu care să susțină cauza și anume diverse documente contabile justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate au dispărut în timp ce se aflau în posesia organelor de inspecție fiscală".

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș*, ca urmare a solicitării transmise de Garda Financiară Mureș cu adresa nr...../29.03.2011, înregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr...../29.03.2011, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../30.03.2011, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS.../28.09.2011 și Decizia de impunere nr.F-MS .../28.09.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost constatate următoarele:

**1) Referitor la impozitul pe profit** (Cap.III pct.1 din raportul de inspecție fiscală)

Perioada verificată: 01.01.2008 - 30.06.2011.

**a)** Aferent contractului nr.../17.11.2009 (anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală) încheiat cu S.C. .... S.R.L. Tg.Mureș având ca obiect închirierea imobilului situat în Tg.Mureș, str. Voinicenilor, nr.16, în schimbul unei chirii lunare în sumă de .... lei + TVA aferentă, cuantumul chiriei în primele zece luni urmând a fi de 75% din chiria lunară - contract intrat în vigoare la data de 04.01.2010 - S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureș nu a emis și înregistrat în perioada ianuarie 2010 - februarie 2011 nici o factură de chirie pe numele chiriașului, neînregistrând astfel venituri din chirii în sumă totală de .... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2011, ulterior verificării efectuate de Garda Financiară Mureș, societatea a emis factura nr..../20.03.2011 în sumă totală de... lei (... lei + TVA în sumă de ... lei), reprezentând “chirie conform contract de închiriere pe perioada ian-dec 2010, ian-feb 2011”.

La control s-a stabilit că prin înregistrarea cu întârziere a veniturilor anterior menționate aferente anului 2010 și prin neînregistrarea veniturilor în sumă de ... lei aferente anului 2011 (... lei chiria datorată conform contract de închiriere - ...lei chiria înregistrată cu întârziere conform facturii nr..../2011), societatea a încălcat prevederile art.6 și art.11 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, respectiv cele ale art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.12 din Normele metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că înregistrarea cu întârziere a veniturilor în suma de .... lei aferente anului 2010 are ca și consecință fiscală calculul de accesorii bugetare în sumă de .... lei, iar pentru neînregistrarea veniturilor în sumă de .... lei aferent anului 2011 societatea datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%).

**b)** La inspecția fiscală efectuată s-a constatat că în luna decembrie 2009 societatea verificată nu a înregistrat în evidența contabilă factura nr..../28.12.2009 în sumă de ... lei (cu TVA aferentă în sumă de ... lei), reprezentând venituri din chiria facturată către S.C. .... S.R.L. Baia Mare, încălcând astfel prevederile art.6 și art.11 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, respectiv cele ale art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.12 din normele metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Drept urmare, pentru anul 2009 organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit cu suma de .... lei.

**c)** Organele de inspecție fiscală au constatat că în anii 2008, 2010 și 2011 societatea a înregistrat nejustificat în contul 607 “Cheltuieli privind mărfurile” scoaterea din gestiune a unor mărfuri în valoare totală de ... lei (... lei în luna iulie 2008 + ... lei în luna decembrie 2010 + ... lei în luna martie 2011), fără a avea la bază documente justificative, încălcând astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de control au stabilit că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile privind mărfurile în sumă totală de ... lei și au majorat baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit astfel: cu suma de ... lei pentru anul 2008, cu suma de ... lei pentru anul 2010 și cu suma de ... lei pentru anul 2011.

**d)** La control s-a constatat că în lunile august 2010, respectiv noiembrie 2010 societatea a repartizat nejustificat din contul 471 “Cheltuieli înregistrate în avans” în contul 666 “Cheltuieli privind dobânzile” suma de ... lei, respectiv suma de .... lei, fără a avea la bază nici un document justificativ, încălcând astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de control au stabilit că se va majora baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit aferentă anului 2010 cu suma de ... lei (... lei + .... lei).

e) La control s-a stabilit ca întrucât în perioada ianuarie 2008 - iunie 2011 unitatea verificată a înregistrat în mod eronat cheltuieli cu amortizarea clădirii-depозit în sumă mai mare (... lei) față de cea rezultată din calculul corect al amortizării (... lei), încalcând astfel prevederile art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, diferența în suma de ... lei (... lei - ... lei) reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal. Situația privind calculul bazei impozabile suplimentare pentru impozitul pe profit urmare deducerii în mod eronat a unor cheltuieli cu amortizarea clădirii este redată în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

f) În perioada ianuarie 2008 - octombrie 2010 unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în conturile 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar", 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", 6021 "Cheltuieli cu materialele auxiliare" și 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" suma totală de ... lei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate (bunuri de uz personal, servicii de îngrijire corporală, obiecte de mobilier, decorațiuni și electronice) care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate (confeccionarea lenjeriei de corp, comerț cu echipamente de purificare a apei, prestări servicii de promovare a produselor Amway), în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală fiind prezentată situația facturilor reprezentând contravaloarea acestor bunuri și servicii.

Organele de control au reținut că unitatea nu a prezentat în timpul inspecției fiscale alte documente justificative privind necesitatea achizițiilor respective, respectiv a faptului că bunurile sunt efectiv utilizate în scopul desfășurării activității sale, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care au stabilit o bază impozabilă suplimentară pentru calculul impozitului pe profit în sumă de ... lei, defalcată pe fiecare perioadă fiscală în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală.

g) În anii 2008, 2009, 2010 și 2011 societatea verificată a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal suma totală de ... lei (cont 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" - suma de ... lei, cont 625 "Cheltuieli cu deplasări" - suma de ... lei, cont 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal" - suma de ... lei și cont 623 "Cheltuieli de protocol" - suma de .... lei), în baza facturilor prezentate în anexa nr.6.1.-6.8. la raportul de inspecție fiscală reprezentând servicii turistice externe și interne (cazare și comision aferent) și cheltuieli de transport.

Situația centralizatoare a cheltuielilor cu deplasările efectuate și defalcarea acestora pe fiecare trimestru este redată în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

Referitor la deplasările sus-menționate organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- societatea verificată nu are parteneri de afaceri (furnizori sau clienți) în Franța (Paris) și Bulgaria, unitatea neputând face dovada că deplasările efectuate în aceste țări au fost efectuate în interesul activității sale economice;

- referitor la deplasarea efectuată în Bulgaria (Nisipurile de Aur) în perioada 22.08.2009 - 29.08.2009, din conținutul facturii prezentate organelor de inspecție fiscală reiese că titularul contractului este persoana fizică ....., persoană care nu are legătura cu societatea verificată;

- unitatea verificată nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să reiasă intenția de a demara o relație de afaceri cu parteneri din țările în care s-au efectuat deplasările;

- în timpul controlului nu au fost prezentate alte documente justificative care să confirme necesitatea deplasărilor, respectiv că acestea au fost realizate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Organele de control au concluzionat că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu deplasările în sumă de ... lei și au stabilit bază impozabilă suplimentară pentru calculul impozitului pe profit în suma menționată, defalcată pe fiecare perioadă fiscală în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

**h)** În luna februarie 2010 unitatea verificată a înregistrat în mod eronat în contul 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații" cheltuieli în sumă de ... lei în baza facturii nr...../20.02.2010 în valoare de ... lei + TVA în sumă de ... lei, emisă pe numele altei societăți, respectiv S.C. ... S.R.L. Tg.Mureș.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a încălcat prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și au majorat baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit aferentă anului 2010 cu suma de 396 lei.

Urmare constatărilor anterioare, redate la Cap.III pct.1 "Impozitul pe profit" lit. a) - h) din raportul de inspecție fiscală, organele de control au suplimentat baza impozabilă la calculul impozitului pe profit cu suma totală de .... lei (... lei + ... lei + ... lei +.... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), aferent căreia au stabilit **impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei**, defalcarea sumelor stabilite suplimentar pe trimestre fiind prezentată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală precizează că la stabilirea impozitului pe profit suplimentar aferent perioadei verificate, s-a ținut cont de pierderea fiscală declarată de societate în sumă de .... pentru anul 2008, ... lei pentru trim.IV 2010 și de impozitul minim declarat.

Totodată, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../28.09.2011 în sarcina unității a fost lăsată măsura de cuprindere în registrul de evidență fiscală la data de 30.06.2011, a cheltuielilor nedeductibile în cuantum de ... lei aferente perioadei ianuarie 2011 - iunie 2011, stabilite prin raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, cu ocazia controlului au fost calculate până la data de 27.09.2011 **accesorii aferente în sumă totală de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.119,

art.120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care suma de ... lei reprezintă majorari de întârziere/dobânzi, iar suma de ... lei reprezintă penalități de întârziere (modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală).

**2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată** (Cap.III pct.3 din raportul de inspecție fiscală)

Perioada verificată: 01.01.2008 - 30.06.2011.

**a)** Constatarea redată la cap.III pct.1“Impozitul pe profit” lit.a) din raportul de inspecție fiscală are influența și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sensul că, aferent contractului nr.../17.11.2009 (anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală) încheiat cu S.C. ... S.R.L. Tg.Mureș având ca obiect închirierea imobilului situat în Tg.Mureș, str. Voinicenilor, nr.16, - contract intrat în vigoare la data de 04.01.2010 - S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș avea obligația de a înregistra și de a declara taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2011, ulterior verificării efectuate de Garda Financiară Mureș, societatea a emis factura nr.../20.03.2011 în sumă totală de ... lei (... lei + TVA în sumă de ... lei), reprezentând “chirie conform contract de închiriere pe perioada ian-dec 2010, ian-feb 2011”.

La control s-a stabilit că prin înregistrarea cu întârziere a taxei pe valoarea adăugată colectată, societatea a încălcat prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(1) și art.134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru această deficiență societatea datorând dobânzi de întârziere (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală)

**b)** Așa cum rezultă din constatarea redată la cap.III pct.1“Impozitul pe profit” lit.b) din raportul de inspecție fiscală, unitatea verificată nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei înscrisă în factura nr.../28.12.2009 reprezentând venituri din chiria facturată către S.C. ... S.R.L. Baia Mare, încălcând prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(1) și art.134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina agentului economic taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei.

**c)** Potrivit constatării redată la cap.III pct.1“Impozitul pe profit” lit.f) din raportul de inspecție fiscală, în perioada ianuarie 2008 - octombrie 2010 societatea verificată a achiziționat diverse bunuri, prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, în valoare totală de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei, pentru care la control unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în scopuri care au legătură cu activitatea economică desfășurată.

Având în vedere prevederile art.128 alin.(4) lit.a) și art.129 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de ... lei, situația cu defalcarea acesteia pe trimestre fiind redată în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală.



d) După cum s-a redat la cap.III pct.1“Impozitul pe profit” lit.g) din raportul de inspecție fiscală, S.C. ... S.R.L. nu a putut justifica efectuarea în interesul activității sale economice a cheltuielilor cu serviciile turistice și cu deplasările înregistrate în baza facturilor prezentate în anexele nr.6.1 - 6.8. la raportul de inspecție fiscală, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.

În baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma menționată.

e) Constatarea redată la cap.III pct.1“Impozitul pe profit” lit.h) din raportul de inspecție fiscală are influența și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sensul că, în luna februarie 2010 unitatea verificată a dedus nejustificat TVA în suma de .... lei în baza facturii nr..../20.02.2010 emisă pe numele altei societăți, respectiv S.C. ... S.R.L. Tg.Mures, încalcând prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de 75 lei.

Având în vedere constatările anterioare, redate la Cap.III pct.3 “Taxa pe valoarea adăugată” lit. b) - e) din raportul de inspecție fiscală, organele de control au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în cuantum total de ... lei, defalcarea acesteia pe fiecare perioadă fiscală fiind redată în anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma menționată, cu ocazia controlului au fost calculate până la data de 27.09.2011 **accesorii aferente în sumă totală de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care suma de ... lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi, iar suma de .... lei reprezintă penalități de întârziere (modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală).

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

**1. Referitor la încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale, cauza supusa solutionării Direcției Generale a Finanțelor Publice Mures, prin Biroul solutionare contestații, este dacă motivele invocate de contestatoare privind încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale, atrag nulitatea deciziei de impunere emise în urma inspecției fiscale.**

a) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la nelegitimarea persoanelor care au efectuat inspecția fiscală

În fapt, societatea contestatoare susține că la începerea inspecției fiscale inspectorii fiscali nu au prezentat legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control, nerespectând astfel prevederile art.105 alin.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, “contribuabilul fiind în situația de a nu cunoaște exact numele și prenumele persoanelor împuternicite să efectueze inspecția fiscală”.

În drept, art.105 alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“La începerea inspecției fiscale, inspectorul este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control. Începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control”.

În speță, în preambulul Raportului de inspecție fiscală nr.../28.09.2011 întocmit în urma verificării efectuate la S.C. .... S.R.L. - raport semnat de organele de inspecție fiscală, avizat de șeful de serviciu și aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală -, la cap.I “Date despre inspecția fiscală” pct.1 “Organe de inspecție fiscală” sunt menționate persoanele desemnate să efectueze inspecția fiscală, și anume d-na ... și d-na ... având funcțiile de inspector și legitimațiile nr...., respectiv nr.... eliberate de Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, precum și ordinul de serviciu nr.../02.09.2011 în baza căruia s-a efectuat verificarea. Potrivit pct.6 din același capitol, numărul de înregistrare înscris în Registrul unic de control al societății verificate este.../05.09.2011.

Nota explicativă (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), prin care administratorul societății verificate răspunde întrebărilor inspectorilor fiscali .... și ..., este semnată și datată 21.09.2011 de către acesta.

Prin urmare nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia contribuabilul a fost în situația de a nu cunoaște exact numele și prenumele persoanelor împuternicite să efectueze inspecția fiscală, contestatoarea invocând “o situație confuză în ceea ce privește identitatea unei persoane care a efectuat inspecția fiscală”, persoană care pe unele din documentele întocmite cu ocazia inspecției fiscale a fost înscrisă cu numele ... prenumele ..., iar în altele aceeași persoană figurează cu numele .... prenumele ...

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr.../04.11.2011, comunicat cu adresa având același număr, organele de inspecție fiscală precizează:

“[...] la începerea inspecției fiscale organele de inspecție s-au legitimat și în prezența administratorului societății au înscris ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de inspecție în Registrul unic de control. Pe perioada efectuării inspecției fiscale, din discuțiile purtate cu inspectorii fiscali nu au existat indicii că reprezentantul legal nu a cunoscut numele persoanelor desemnate să efectueze inspecția fiscală.

Totodată, în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, care reprezintă actul administrativ fiscal, este înscris numele și prenumele complet al inspectorilor fiscali, iar faptul că

în anexele raportului, registrul unic de control și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală este înscris pentru unul din inspectori numele și un prenume al acestuia, nu schimbă identitatea acestei persoane. Totodată precizăm că toate documentele emise poartă semnătura inspectorului fiscal în cauză.

Referitor la numărul de legitimație înscris în Raportul de inspecție fiscală (...-greșit) și cel înscris în registrul unic de control (...-corect), facem mențiunea că dintr-o eroare materială a programului informatic care gestionează activitatea de inspecție fiscală, independentă de acțiunea și voința inspectorului fiscal, a fost generat eronat numărul de legitimație ... în loc de ....”.

Având în vedere cele de mai sus, susținerea petentei potrivit căreia la începerea inspecției fiscale inspectorii fiscali nu au prezentat legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control, se dovedește a fi neîntemeiată.

**b) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la suspendarea inspecției fiscale fără comunicarea unei decizii în acest sens din partea organelor fiscale**

În fapt, în contestație petenta susține că inspecția fiscală “a fost suspendată în perioada 15 - 19.09.2011, fără a ne fi comunicată o decizie în acest sens din partea organului fiscal. (...)

Este evident că inspecția fiscală a fost suspendată în perioada menționată și susținem aceasta cu următoarele:

În Registrul unic de control, la rubrica Perioada controlului, organele de inspecție fiscală menționează ca perioada: 05.09.2011 - 14.09.2011, după care 20.09.2011 - 27.09.2011.

În același document (registrul unic de control), se menționează ca dată a încheierii actului de control data de 28.09.2011, în consecință această dată se include în perioada controlului.

Astfel, la rubrica Perioada controlului, trebuia menționată și data de 28.09.2011”.

În drept, la art.104 “Durata efectuării inspecției fiscale” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organele de inspecție fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de 3 luni.

[...]

(5) Condițiile și modalitățile de suspendare a unei inspecții fiscale se vor stabili prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, [...]”.

Art.2 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, stipulează:

“Inspectia fiscala poate fi suspendata când este îndeplinita una dintre urmatoarele conditii si numai daca neîndeplinirea acesteia împiedica finalizarea inspectiei fiscale:

- a) pentru efectuarea unuia sau mai multor controale încrucisate;
- b) pentru remedierea unor deficiente constatate în timpul inspectiei fiscale si care au facut obiectul unei "dispozitii privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala";
- c) pentru emiterea unei decizii a Comisiei fiscale centrale;
- d) pentru efectuarea unei expertize conform Codului de procedura fiscala;
- e) pentru efectuarea de cercetari specifice pentru identificarea unor persoane fizice sau stabilirea realitatii unor tranzactii;
- f) la solicitarea scrisa a contribuabilului ca urmare a aparitiei unei situatii obiective, confirmata de echipa de inspectie fiscala, care conduce la imposibilitatea continuarii inspectiei fiscale. Pe parcursul unei inspectii fiscale contribuabilul poate solicita suspendarea acesteia, doar o singura data;
- g) pentru solicitarea unor informatii suplimentare de la autoritatile fiscale similare din alte state membre ale Uniunii Europene sau din state cu care România are încheiate conventii internationale pentru schimburi de informatii în scopuri fiscale;
- h) pentru elaborarea si prezentarea dosarului preturilor de transfer în cazul contribuabililor care desfasoara tranzactii cu persoane afiliate;
- i) la propunerea directiei generale din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala care coordoneaza activitatea de inspectie fiscala, pentru valorificarea unor informatii rezultate din alte actiuni de inspectie fiscala, primite de la alte institutii ale statului sau de la terti.”

Având în vedere prevederile legale anterior citate și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

- potrivit cap.I “Date despre inspectia fiscală” pct.7 din raportul inspectie fiscală, perioada în care s-a desfășurat inspectia fiscală este de la data de 05.09.2011 până la data de 27.09.2011, potrivit pct.9 din același capitol neexistând perioadă de suspendare;

- în referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr..../04.11.2011, comunicat cu adresa având același număr, se precizează că “pe perioada desfășurării inspectiei fiscale nu au fost întrunite condițiile prevăzute de Ordinul A.N.A.F. Nr.14/2010 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale, inspectia fiscală nefiind suspendată. Referitor la perioada invocată de petentă, 15 - 19.09.2011, precizăm că în zilele de 15 și 16 septembrie 2011 organele de inspectie au desfășurat acțiuni de inspectie fiscală la un alt contribuabil, potrivit programului de activitate, iar zilele de 17 și 18 septembrie 2011 au fost zile nelucrătoare. Astfel, cele două zile (15, 16 septembrie 2011) în care organele de inspectie au efectuat o altă acțiune prevăzută de programul de activitate, nu implică suspendarea acțiunii de inspectie fiscală la S.C. ... S.R.L.

Cu privire la data de 28.09.2011, de menționat că aceasta este data la care a fost aprobat raportul de inspectie fiscală de către conducătorul activității de

inspecție fiscală și au fost listate din aplicația informatică care gestionează activitatea de inspecție fiscală, raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală. De menționat este că data aprobării raportului de inspecție fiscală (28.09.2011) nu este obligatoriu să coincidă cu ultima zi în care s-a efectuat inspecția fiscală (27.09.2011) și nu se include obligatoriu în perioada efectivă de desfășurare a inspecției fiscale”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține ca fiind neîntemeiat argumentul petentei referitor la suspendarea inspecției fiscale și includerea datei încheierii actului de control în perioada controlului.

**c) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la conținutul textual al “Înștiințării despre discuția finală” și încălcarea dreptului contribuabilului de a-și exprima punctul de vedere**

În fapt, prin contestația formulată petenta invocă următoarele:

- formularul “Înștiințare pentru discuția finală” a fost emis la data de 26.09.2011, urmând ca discuția finală să aibă loc în data de 27.09.2011, ora 9, la sediul DGFP Mureș, situație în care, consideră petenta, data, ora și locul prezentării concluziilor inspecției fiscale nu au fost comunicate contribuabilului în timp util, potrivit prevederilor art.107 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

- nu au fost respectate de către organul fiscal prevederile art.I pct.44 din Ordonanța Guvernului nr.29/2011 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, fiind încălcat dreptul contribuabilului de a-și exprima, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale;

- deși în formularul tip “Punct de vedere” organele de inspecție fiscală fac mențiunea “cu ocazia prezentării proiectului de Raport de inspecție fiscală”, societatea susține că “în realitate aceasta nu a avut loc și organele de inspecție fiscală nu pot face dovada că am intrat în posesia acestui proiect”.

În drept, art.107 “Dreptul contribuabilului de a fi informat” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, astfel cum a fost modificat prin Ordonanța Guvernului nr.29/2011, prevede:

“(1) *Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfasurarii inspecției fiscale asupra constatarilor rezultate din inspecția fiscală.*

(2) Organul fiscal prezintă contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.

(3) *Data, ora și locul prezentării concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util.*

(4) Contribuabilul are dreptul sa își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucratoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(5) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discutia finală cu contribuabilul sau data notificării de către contribuabil ca renunța la acest drept”.

Din documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

- documentul “Înștiințare pentru discuția finală” (anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală), potrivit căruia data desfășurării discuției finale este data de 27.09.2011, a fost înregistrat la societate sub nr...../26.09.2011, fiind semnat și ștampilat de către administratorul S.C. .... S.R.L.;

- modelul formularului “Înștiințare pentru discuția finală” este prevăzut de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.364/2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală (anexat referatului cu propunerile de soluționare a contestației nr. ..../04.11.2011), organele de inspecție fiscală respectând întocmai acest model;

- potrivit referatului cu propunerile de soluționare a contestației nr...../04.11.2011, “pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, respectiv în zilele de 20 și 21 septembrie 2011, echipa de inspecție fiscală a informat reprezentantul legal al S.C..... S.R.L., în prezența persoanei care a condus evidența contabilă a societății în cea mai mare parte din perioada verificată, despre toate deficiențele constatate în urma verificării documentelor puse la dispoziție de contribuabil. Cu această ocazie, echipa de inspecție fiscală a prezentat în ordine cronologică toate deficiențele constatate și a solicitat orice informații și documente suplimentare în vederea clarificării aspectelor semnalate”;

- în data de 21.09.2011, potrivit Notei explicative care constituie anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, organele de control au solicitat explicații în scris administratorului societății verificate în legătură cu deficiențele constatate.

Prin urmare, este neîntemeiată susținerea administratorului societății potrivit căreia “am fost pus în fața faptului împlinit [...] fiindu-mi îngădită libertatea exprimării unui punct de vedere cât mai aproape de realitate”, reprezentantul legal al societății cunoscând încă din data de 21.09.2011 deficiențele care urmau a fi înscrise în raportul de inspecție fiscală și având astfel posibilitatea ca în intervalul 21.09.2011 - 27.09.2011 (data la care a avut loc prezentarea proiectului de raport de inspecție fiscală și exprimarea punctului de vedere) să aducă orice lămuriri, informații, documente suplimentare de natură să clarifice și să modifice constatările inspecției fiscale.

- în data de 27.09.2011 organele de inspecție fiscală au prezentat proiectul raportului de inspecție fiscală, în legătură cu care **administratorul societății verificate a formulat în scris, semnat și ștampilat, punctul de vedere referitor la constatările organelor de inspecție fiscală** (anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală), în care se menționează:

“Subsemnatul ....., în calitate de administrator al S.C. .... S.R.L. [...] cu ocazia prezentării proiectului de raport de inspecție fiscală parțială efectuate pentru

perioada ianuarie 2008 - iunie 2011 declar că nu sunt de acord cu privire la constatările inspecției fiscale.

Formulez punct de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale.

Referitor la “Situția privind achizițiile ...” menționez că pozițiile 2, 3, 4 au fost manufacturate în regie proprie și s-au folosit efectiv în scopul producției; pozițiile 9, 30 au fost achiziționate pt. administrator în scopul bunei funcționări a activității”.

Prin urmare, în condițiile în care în punctul de vedere formulat de administratorul societății la data de 27.09.2011 - în care de altfel se face mențiunea “cu ocazia prezentării proiectului de raport de inspecție fiscală” - acesta face referiri concrete la constatări fiscale și anexe ale raportului de inspecție fiscală, respectiv anexa nr.5 “Situția privind achizițiile de bunuri și servicii care nu sunt utilizate în activitatea economică” (poz.2 - rafturi, poz.3 - debitat pal, poz.4 - pal, folie surub, poz.9 - tratament balnear, poz.30 - ochelari), rezultă că organele de inspecție fiscală au prezentat contribuabilului proiectul raportului de inspecție fiscală și anexele acestuia.

Având în vedere cele de mai sus, este neîntemeiată susținerea petentei privind încălcarea dreptului contribuabilului de a-și exprima punctul de vedere la finalizarea inspecției fiscale.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia “ [...] organele de inspecție fiscală nu pot face dovada că am intrat în posesia acestui proiect”, se reține că potrivit art.107 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, “Organul fiscal prezintă contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, [...]”, organele de inspecție fiscală neavând obligația de a înmâna reprezentantului legal al societății acest proiect de raport care nu are calitatea de document oficial, nefiind avizat de șeful de serviciu și aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală.

Având în vedere prevederile art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora “(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătura cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. [...]*

(3) *Raportul de inspecție fiscală sta la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate; [...].*

(4) *Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.”*

coroborat cu pct.106.3 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, care precizează:

*“Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial”*,

se reține că documentele cuprinzând rezultatele inspecției fiscale, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.../28.09.2011, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../28.09.2011 precum și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../28.09.2011 au fost comunicate contribuabilului la data de 30.09.2011, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

**d) În ceea ce privește argumentele contestatoarei referitoare la nerespectarea dispozițiilor legale privind întocmirea raportului de inspecție fiscală**

În fapt, prin contestația formulată petenta invocă următoarele:

- Raportul de inspecție fiscală nu a fost întocmit la finalizarea inspecției fiscale care în fapt reprezintă data programată pentru discuția finală cu contribuabilul, respectiv data de 27.09.2011, raportul de inspecție fiscală fiind încheiat la data de 28.09.2011;

- societatea precizează că “inspecția fiscală a fost efectuată și în data de 28.09.2011, fără ca aceasta să fie consemnată în documentele emise în urma inspecției fiscale, decât doar ca dată a finalizării”;

- “Inspecția fiscală a fost suspendată de către organele de inspecție fiscală din proprie inițiativă în perioada 05.04.2011 - 04.05.2011, respectiv 9 - 11 05.2011, fără prezentarea unor motive justificate pentru aceasta.

În situația de față nu s-a făcut dovada că decizia de suspendare a inspecției fiscale aparține conducătorului inspecției fiscale competent.

[...]

În Raportul de inspecție fiscală nu s-a făcut nici un fel de precizare despre suspendarea inspecției fiscale și prezentarea motivelor care au determinat suspendarea, deși aceasta era obligatorie.

Mai mult, organele de inspecție fiscală, fac în conținutul paginii 1, punctul 9 din Raport specificarea: “Nu există perioada de suspendare”, cu totul contrar realității”;

- condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale sunt cele stabilite prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.14 din 5 ianuarie 2010. Societatea nu îndeplinește nici una din aceste condiții, iar la raportul de inspecție fiscală nu este anexat referatul cu propunerea de suspendare a inspecției fiscale. Societatea precizează că nu i-a fost comunicată în scris data reluării inspecției fiscale, urmare încetării condițiilor care au generat suspendarea, potrivit prevederilor art.5 din ordinul anterior menționat;

- organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art.2 din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, și anume “Instrucțiunile privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală” prezentate în anexa nr.2;



- “Analizând conținutul textual al Raportului de inspecție fiscală Cap.II “Date despre contribuabil” pct.5, reiese că a fost înscrisă evoluția cifrei de afaceri și a rezultatului exercițiului financiar, conform ultimelor cinci bilanțuri anuale, situație în care organele de inspecție fiscală și-au depășit competențele”;

- organele de inspecție fiscală nu au prezentat contribuabilului la data încheierii inspecției tabelele și situațiile anexate Raportului de inspecție fiscală în vederea semnării pentru luare la cunoștință.

Față de susținerile contestatoarei sus-menționate, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei și ținând cont de cele reținute urmare analizei argumentelor societății anterior prezentate, se concluzionează următoarele:

- data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul (în speță 27.09.2011) sau data notificării de către contribuabil că renunță la acest drept, potrivit art.107 alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, anterior citat;

- data finalizării raportului de inspecție fiscală nu coincide obligatoriu cu data încheierii inspecției fiscale, întrucât având în vedere prevederile art.109 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora “[...] În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere”, este necesar ca, ulterior exprimării în scris de către contribuabil, în cadrul discuției finale, a punctului de vedere cu privire la constatările fiscale, organele de control să-și exprime și motiveze opinia referitor la acesta în cadrul raportului de inspecție fiscală;

- așa cum s-a reținut mai sus, la pct.**b)** din considerentele prezentei decizii, inspecția fiscală efectuată la S.C. .... S.R.L. nu a fost suspendată;

- este neîntemeiată afirmația petentei potrivit căreia “Inspecția fiscală a fost suspendată de către organele de inspecție fiscală din proprie inițiativă în perioada 05.04.2011 - 04.05.2011, respectiv 9 - 11.05.2011, fără prezentarea unor motive justificate pentru aceasta”, având în vedere că inspecția fiscală în urma căreia au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../28.09.2011, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../28.09.2011 precum și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../28.09.2011, contestate de petentă, s-a efectuat **în luna septembrie 2011**, și nu în lunile aprilie și mai 2011, cum eronat susține petenta;

- având în vedere că inspecția fiscală nu a fost suspendată de organele de control, după cum s-a reținut mai sus, sunt neîntemeiate susținerile petentei privind nerespectarea procedurilor de suspendare a inspecției fiscale (aprobarea suspendării de către conducătorul activității de inspecție fiscală, neîndeplinirea condițiilor de suspendare, menționarea în raportul de inspecție fiscală a perioadelor de suspendare, anexarea referatului privind suspendarea la raportul de inspecție fiscală etc.) redată la paginile 4, 5 și 6 din contestația depusă;

- față de susținerea petentei potrivit căreia la Cap.II “Date despre contribuabil” pct.5 din Raportul de inspecție fiscală “a fost înscrisă evoluția cifrei

de afaceri și a rezultatului exercițiului financiar, conform ultimelor cinci bilanțuri anuale, situație în care organele de inspecție fiscală și-au depășit competențele”, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr.../04.11.2011, comunicat cu adresa având același număr, și anume:

“[...] aceste informații sunt completate automat de către aplicația informatică care gestionează întocmirea raportului de inspecție fiscală, independent de voința și acțiunea inspectorilor fiscali. Informațiile cu privire la cifra de afaceri și rezultatul exercițiului financiar înregistrate de societate nu afectează perioada verificată, aceasta fiind înscrisă distinct și corect pentru fiecare obligație verificată, și nici obligațiile fiscale suplimentare stabilite cu ocazia inspecției fiscale”;

- potrivit celor reținute la pct.c) din considerentele prezentei decizii, la data de 27.09.2011, cu ocazia discuției finale, organele de inspecție fiscală au prezentat contribuabilului împreună cu proiectul raportului de inspecție fiscală și anexele aferente, acest lucru rezultând din punctul de vedere exprimat în scris de către reprezentantul legal al societății verificate care face referire la una din anexele raportului de inspecție fiscală, menționând anumite poziții înscrise în aceasta.

e) În ceea ce privește argumentele contestatoarei referitoare la punerea la dispoziția organelor de inspecție fiscală a documentelor financiar-contabile ale societății

În fapt, în contestație petenta arată că în data de 06.09.2011 administratorul societății s-a prezentat la sediul organului de inspecție fiscală cu toate documentele contabile pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2011 necesare efectuării verificării, fiind întocmit procesul verbal de predare-primire de înscrisuri, care nu îndeplinește condițiile minimale prevăzute de legislația în vigoare, organele de inspecție fiscală având obligația întocmirii unui proces verbal de ridicare de înscrisuri al cărui conținut și model precum și instrucțiunile de întocmire sunt prezentate în anexele nr.6.a și 6.b la Ordinul M.F.P. nr.1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală.

În drept, art.103 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*“(1) Inspectia fiscala se desfasoara, de regula, în spatiile de lucru ale contribuabilului. Contribuabilul trebuie sa puna la dispozitie un spatiu adecvat, precum si logistica necesara desfasurarii inspectiei fiscale.*

*(2) Daca nu exista un spatiu de lucru adecvat pentru derularea inspectiei fiscale, atunci **activitatea de inspectie se va putea desfasura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul**”.*

La art.56 din același act normativ se stipulează:

*“(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, **contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri.** [...].*

*(2) Organul fiscal poate solicita punerea la dispozitie a înscrisurilor **la sediul sau ori la domiciliul fiscal al persoanei obligate** sa le prezinte.*

(3) Organul fiscal are dreptul sa retina, în scopul protejării împotriva înstrăinării sau distrugerii, documente, acte, înscrisuri, registre si documente financiar-contabile sau orice element material care face dovada stabilirii, înregistrării si achitării obligațiilor fiscale de către contribuabili, pe o perioada de maximum 30 de zile. În cazuri exceptionale, cu aprobarea conducătorului organului fiscal, perioada de retinere poate fi prelungita cu maximum 90 de zile.

(4) *Dovada reținerii documentelor prevăzute la alin. (3) o constituie actul întocmit de organul fiscal, în care sunt specificate toate elementele necesare individualizării probei sau dovezii respective, precum si mențiunea ca aceasta a fost reținută, potrivit dispozițiilor legale, de către organul fiscal. Actul se întocmește în doua exemplare si se semnează de organul fiscal si de contribuabil, un exemplar comunicându-i-se contribuabilului.*

(5) În cazul în care pentru stabilirea stării de fapt fiscale contribuabilul pune la dispoziția organului fiscal înscrisuri sau alte documente, în original, acestea se înapoiază contribuabilului, pastrându-se în copie, conform cu originalul, numai înscrisuri relevante din punct de vedere fiscal. Conformitatea cu originalul a copiilor se efectuează de către contribuabil prin înscrierea mențiunii "conform cu originalul" si prin semnatura acestuia."

Din cuprinsul dispozițiilor legale anterior citate rezulta obligatia contribuabililor de a pune la dispoziția organelor de inspectie fiscala toate documentele si evidentele necesare pentru stabilirea stării de fapt fiscale.

De asemenea, la alin. (3) al art. 56 din Codul de procedura fiscala, anterior citat, legiuitorul a prevăzut dreptul organului fiscal de a reține documente, acte, înscrisuri, registre si documente financiar-contabile, în scopul protejării împotriva înstrăinării sau distrugerii acestora.

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr..../04.11.2011, comunicat cu adresa având același număr, organele de inspectie fiscală precizează:

“La începerea inspectiei fiscale (05.09.2011) administratorul societății a fost contactat de către organele de inspectie fiscală, ocazie cu care acesta a comunicat că sediul societății se află în curs de reamenajare în urma litigiului avut cu ultimul chiriaș, că nu există condiții în vederea desfășurării controlului, toate încăperile fiind goale în vederea efectuării unor lucrări de zugrăveli, nu există instalație de încălzire funcțională, fiind stabilit de comun acord sediul D.G.F.P. Mureș ca loc de desfășurare a inspectiei fiscale. [...] Situația descrisă de contribuabil cu privire la sediul societății a fost constatată de organele de inspectie fiscală cu ocazia cercetării spațiilor de activitate a unității, în vederea identificării unor bunuri achiziționate și înregistrate în evidența contabilă a societății. În urma discuției avute, administratorul societății s-a prezentat la sediul D.G.F.P. Mureș în data de 06.09.2011 și a pus la dispoziție organelor de inspectie documentele financiar-contabile, ocazie cu care a fost întocmit procesul-verbal de predare/primire înscrisuri.

[...]

De precizat faptul că pe parcursul inspectiei fiscale nu au rezultat indicii care să conducă la situația prevăzută de art.56 alin.(3) din O.G. nr.92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, respectiv de a reține documente în scopul protejării împotriva înstrăinării sau distrugerii acestora, astfel că nu se justifică întocmirea unui proces verbal de ridicare/restituire de înscrisuri, fiind întocmit doar un proces verbal de predare/primire înscrisuri cu ocazia prezentării reprezentantului legal al unității la sediul D.G.F.P. Mureș - A.I.F. în vederea efectuării inspecției fiscale în condițiile invocate mai sus”.

Susținerea petentei referitoare la obligația întocmirii de către organele de inspecție fiscală a unui proces verbal de ridicare de înscrisuri potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației, întrucât anexa nr.6.b a actului normativ invocat face referire la ridicarea/restituirea de înscrisuri în cazurile în care organele de inspecție fiscală urmează să anexeze în original documentele ridicate, respectiv:

*“Documentele sau actele se anexează în original când sunt considerate fictive sau asupra cărora există suspiciuni ca sunt fictive, precum și când există indicii ca s-ar urmări sustragerea sau distrugerea lor de cei interesați. În acest caz se lasă contribuabilului controlat copii confirmate de un reprezentant legal al acestuia și de organul de inspecție fiscală”.*

Prin urmare, întrucât în speță nu sunt incidente prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1304/2004, anterior menționat, este neîntemeiată susținerea petentei potrivit căreia pentru documentele ridicate organului de inspecție fiscală îi revine obligația de a lăsa contribuabilului copii certificate de organul de control și reprezentantul legal al societății controlate.

Potrivit Procesului verbal de predare/primire înscrisuri încheiat la data de 06.09.2011 (anexa nr.1 la referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr.../04.11.2011), în data de 27.09.2011, la finalizarea inspecției fiscale, administratorul societății verificate a primit sub semnătură toate documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, acest aspect rezultând și din Declarația (anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală) dată de administratorul societății pe propria răspundere, sub sancțiunea faptei de fals în declarații, cu aceeași ocazie.

Prin urmare, se reține ca neîntemeiată susținerea petentei potrivit căreia “la restituirea documentelor de către organele de inspecție fiscală am constatat lipsa documentelor justificative în baza cărora au fost înregistrate cheltuielile mai sus arătate”.

În ceea ce privește suspiciunea petentei cu privire la siguranța și securitatea documentelor prezentate organelor de control, se reține că Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, act normativ ce guvernează principiile și modul de desfășurare a acțiunilor de inspecție fiscală, precum și drepturile și obligațiile contribuabililor, pe de o parte, respectiv obligațiile organelor de control în exercitarea atribuțiilor ce le revin ca reprezentanți ai autorității statului în materie fiscală, de cealaltă parte, prin art. 12 „*Buna-credința*” precizează:

**„Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna-credinta, în scopul realizării cerintelor legii.”,**

iar la art.65 stipulează:

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

Referitor la afirmatia petentei potrivit căreia “[...] nu ne putem întemeia complet contestația întrucât o parte din materialul probatoriu care să susțină cauza și anume diverse documente contabile justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate au dispărut în timp ce se aflau în posesia organelor de inspecție fiscală”, din contestație nu rezultă modul în care înțelege contestatoarea să folosească la soluționarea favorabilă a cauzei aceasta susținere, în condițiile în care aceasta nu precizează concret cu argumente care sunt documentele lipsă constatate urmare restituirii documentelor de către organele de control, ci se limitează doar la afirmații lipsite de orice temei cu privire la autoritatea ce o reprezintă organele de control în exercitarea atribuțiilor de control conferite prin lege.

În consecință, având în vedere cele prezentate la pct.1 lit.a) - e) din considerentele prezentei decizii, nu pot fi reținute la soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei cu privire la viciile de procedura invocate în desfasurarea controlului fiscal.

Față de toate cele menționate mai sus, se reține că motivul contestatoarei privind încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor legale cu privire la desfășurarea inspecției fiscale nu este de natură să atragă nulitatea deciziei de impunere emise și contestate, acest element neregăsindu-se între cele enumerate la art.46 “Nulitatea actului administrativ fiscal” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

**“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia.** Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Având în vedere cele menționate mai sus, este neîntemeiată solicitarea petentei privind constatarea nulității absolute a Deciziei de impunere nr.F-MS .../28.09.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../28.09.2011.

## **2. Referitor la suma totală de .... lei, reprezentând:**

- .... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

**cauza supusa solutionării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este daca S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureș, datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala, în**

**condițiile în care societatea contestatară nu aduce argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.**

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș, prin Decizia de impunere nr.F-MS ../28.09.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS ../28.09.2011, organele de control ale D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit suplimentar în sarcina unității obligații fiscale suplimentare în suma totală de ... lei, compuse din:

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

Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../28.10.2011, S.C..... S.R.L. din Tg.Mureș solicită “scutirea de la plata sumei totale de ... lei”, a cărei componență este redată mai sus, fara a preciza nicio motivație în susținerea contestației.

**Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei,** acesta este consecința fiscală a constatărilor cuprinse la Cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit.a) - h) din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS ../28.09.2011, constatări redade detaliat la cap.B) pct.1) lit.a) - h) din prezenta decizie de soluționare a contestației și prezentate sintetic astfel:

**a)** Aferent contractului de închiriere nr.../17.11.2009 încheiat cu S.C. ... S.R.L. Tg.Mureș - contract intrat în vigoare la data de 04.01.2010 - S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș nu a emis și înregistrat în perioada ianuarie 2010 - februarie 2011 nici o factură de chirie pe numele chiriașului, neînregistrând astfel venituri din chirii în sumă totală de ...

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2011, ulterior verificării efectuate de Garda Financiară Mureș, societatea a emis factura nr.../20.03.2011 în sumă totală de... lei (... lei + TVA în sumă de .... lei), reprezentând “chirie conform contract de închiriere pe perioada ian-dec 2010, ian-feb 2011”.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că înregistrarea cu întârziere a veniturilor în suma de ... lei aferente anului 2010 are ca și consecință fiscală calculul de accesorii bugetare în sumă de ... lei, iar pentru neînregistrarea veniturilor în sumă de ... lei aferent anului 2011 (... lei chiria datorată conform contract de închiriere - .... lei înregistrată cu întârziere conform facturii nr....../2011), societatea datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... x 16%).

**b)** În luna decembrie 2009 societatea verificată nu a înregistrat în evidența contabilă factura nr.../28.12.2009 în sumă de ... lei (cu TVA aferentă în sumă de ... lei), reprezentând venituri din chiria facturată către S.C. .... S.R.L. Baia Mare.

**c)** În anii 2008, 2010 și 2011 societatea a înregistrat nejustificat în contul 607 “Cheltuieli privind mărfurile” scoaterea din gestiune a unor mărfuri în

valoare totală de ... lei (... lei în luna iulie 2008 + .... lei în luna decembrie 2010 + .... lei în luna martie 2011), fără a avea la bază documente justificative.

**d)** În lunile august 2010 și noiembrie 2010 societatea a repartizat nejustificat din contul 471 “Cheltuieli înregistrate în avans” în contul 666 “Cheltuieli privind dobânzile” suma de ... lei, respectiv suma de .... lei, fără a avea la bază nici un document justificativ.

**e)** În perioada ianuarie 2008 - iunie 2011 unitatea verificată a înregistrat în mod eronat cheltuieli cu amortizarea clădirii-depozit în sumă mai mare (... lei) față de cea rezultată din calculul corect al amortizării (.... lei), rezultând o diferență în suma de .... lei (..... lei - .... lei) care reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal.

**f)** În perioada ianuarie 2008 - octombrie 2010 unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în conturile 603 “Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”, 6021 “Cheltuieli cu materialele auxiliare” și 611 “Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile” suma totală de .... lei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate (bunuri de uz personal, servicii de îngrijire corporală, obiecte de mobilier, decorațiuni și electronice) care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate (confeccionarea lenjeriei de corp, comerț cu echipamente de purificare a apei, prestări servicii de promovare a produselor Amway).

Unitatea nu a prezentat în timpul inspecției fiscale alte documente justificative privind necesitatea achizițiilor respective, respectiv a faptului că bunurile sunt efectiv utilizate în scopul desfășurării activității sale.

**g)** În anii 2008, 2009, 2010 și 2011 societatea verificată a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal suma totală de ... lei (cont 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” - suma de ... lei, cont 625 “Cheltuieli cu deplasări” - suma de ... lei, cont 624 “Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” - suma de .... lei și cont 623 “Cheltuieli de protocol” - suma de .... lei), în baza facturilor prezentate în anexa nr.6.1.-6.8 la raportul de inspecție fiscală reprezentând servicii turistice externe și interne (cazare și comision aferent) și cheltuieli de transport, în legătură cu care organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- societatea verificată nu are parteneri de afaceri (furnizori sau clienți) în Franța (Paris) și Bulgaria, unitatea neputând face dovada că deplasările efectuate în aceste țări au fost în interesul activității sale economice;

- referitor la deplasarea efectuată în Bulgaria (Nisipurile de Aur) în perioada 22.08.2009 - 29.08.2009 din conținutul facturii reiese că titularul contractului este persoana fizică ....., persoană care nu are legătura cu societatea verificată;

- unitatea verificată nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să reiasă intenția de a demara o relație de afaceri cu parteneri din țările în care s-au efectuat deplasările;

- în timpul controlului nu au fost prezentate alte documente justificative care să confirme necesitatea deplasărilor, respectiv că acestea au fost realizate în scopul obținerii de venituri impozabile.

**h)** În luna februarie 2010 unitatea verificată a înregistrat în mod eronat în contul 626 “Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații” cheltuieli în sumă de ... lei în baza facturii nr...../20.02.2010 în valoarea de ... lei + TVA în sumă de .... lei, emisă pe numele altei societăți, respectiv S.C. .... S.R.L. Tg.Mureș.

Față de susținerea petentei potrivit careia “Cheltuielile în cuantum de ... lei (... lei + .... lei + .... lei) au fost considerate în mod eronat ca fiind în totalitate nedeductibile fiscal, în condițiile în care societatea în perioada 01.01.2008 - 31.12.2010 avea de recuperat pierdere fiscală din perioada anterioară, urmând a reveni cu calcul în detaliu care se fac prin expertiza la societatea noastră urmând a vă depune și extrase din raportul de expertiză ulterior finalizării acestuia”, se reține că la pag.6 din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS ..../28.09.2011 organele de inspecție fiscală precizează că la stabilirea impozitului pe profit suplimentar în sumă totală de .... lei urmare constatarilor redade mai sus, s-a ținut cont de pierderea fiscală declarată de societate în sumă de ...lei pentru anul 2008, .... lei pentru trim.IV 2010 și de impozitul minim declarat.

Prin urmare, este neîntemeiată și nesusținută cu documente susținerea de mai sus a petentei.

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de .... lei** aceasta a fost stabilita prin prisma influențelor consemnate la Cap.III pct.3 “Taxa pe valoarea adaugata” lit.b)-e) din raportul de inspecție fiscală - influențe ale constatărilor redade la cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit.b), f), g) și h) din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, potrivit constatărilor fiscale prezentate la Cap.III pct.3 “Taxa pe valoarea adaugata” lit.a)-e) din raportul de inspecție fiscală, constatări redade detaliat la cap.B) pct.2) lit.a) - e) din prezenta decizie de soluționare a contestației, societatea a înregistrat următoarele deficiențe, prezentate sintetic astfel:

**a)** Aferent contractului nr...../17.11.2009 încheiat cu S.C. .... S.R.L. Tg.Mureș - contract intrat în vigoare la data de 04.01.2010 - S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureș avea obligația de a înregistra și de a declara taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2011, ulterior verificării efectuate de Garda Financiară Mureș, societatea a emis factura nr...../20.03.2011 în sumă totală de... lei (... lei + TVA în sumă de ... lei), reprezentând “chirie conform contract de închiriere pe perioada ian-dec 2010, ian-feb 2011”.

**b)** Unitatea verificată nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de.... lei aferentă facturii nr...../28.12.2009 reprezentând venituri din chiria facturată către S.C. .... S.R.L. Baia Mare.

**c)** În perioada ianuarie 2008 - octombrie 2010 societatea verificată a achiziționat diverse bunuri, prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, în valoare totală de ... lei și TVA aferentă în sumă de .... lei, pentru care la control unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în scopuri care au legătură cu activitatea economică desfășurată.

**d)** S.C. .... S.R.L. nu a putut justifica efectuarea în interesul activității sale economice a cheltuielilor cu serviciile turistice și cu deplasările înregistrate în



baza facturilor prezentate în anexele nr.6.1 - 6.8. la raportul de inspecție fiscală, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ..... lei.

e) În luna februarie 2010 unitatea verificata a dedus nejustificat TVA în suma de ... lei în baza facturii nr...../20.02.2010 emisa pe numele altei societati, respectiv S.C. .... S.R.L. Tg.Mures.

Pentru deficiențele anterior redate, constatate cu ocazia inspecției fiscale și consemnate la Cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit.a) - h) și pct.3 “Taxa pe valoarea adaugata” lit.a)-e) din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../28.09.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare în suma totala de .... lei, reprezentând:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la constatările organelor de inspecție fiscală privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, anterior menționate, petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației prin care să combată aceste constatari.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.206 “Forma și conținutul contestației” alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră,

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

**[...]**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază; [...]**“,

coroborate cu prevederile art.213 alin.(1) și alin.(5) din același act normativ, care precizează expres că:

**“(1) În solutionarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestației se face în limitele sesizării. [...]**

**(5) Organul de solutionare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.**

Totodata, potrivit prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011:

**“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.**

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o

dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin “actor incumbit probatio”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în cale administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

**“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”.**

În contextul celor prezentate, având în vedere faptul că prin contestația formulată petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar și ținând cont de faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *contestația* formulată de S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureș, urmează a *fi respinsă ca nemotivată* atât pentru *impozitul pe profit în suma de ..... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei*, cât și pentru *majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ..... lei*, respectiv *majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei*.

**3. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției nr...../28.09.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care aceasta dispoziție nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.**

**În fapt**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..../28.09.2011, organele de inspecție fiscală, având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS ..../28.09.2011, au dispus:

A) Efectuarea demersurilor necesare în vederea corectării declarațiilor 394 “Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” aferente semestrelor I, II 2008 și I 2009.

B) Cuprinderea în registrul de evidență fiscală la data de 30.06.2011 a cheltuielilor nedeductibile aferente perioadei ianuarie 2011 - septembrie 2011, în cuantum de .... lei, stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr...../28.09.2011.

**În drept**, potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,“(1) **Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, precum si împotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:** [...]

a) **structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, în a caror raza teritoriala își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de pâna la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala; [...]**”.

Potrivit acestor prevederi legale, se retine ca D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, are competenta de solutionare numai a contestatiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamala, **a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri**, precum si împotriva deciziei de reverificare si numai contestatii care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesoriile acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei.

Prin urmare, având în vedere dispozitiile legale imperative citate mai sus si întrucât masurile stabilite în sarcina S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureș prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr...../28.09.2011 nu se refera la stabilirea masurii de diminuare a pierderii fiscale, se retine ca D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, nu are competenta de solutionare a dispozitiei de masuri în cauza, aceasta intrând în competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

**“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”**

coroborate cu punctul 5.3 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate

prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011, care prevede:

*“Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, notele de compensare, înstiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declaratiile vamale de punere în libera circulatie etc.”*

fapt pentru care pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare D.G.F.P. Mureş - Activitatea de Inspectie Fiscala în calitate de organ emitent al Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr...../28.09.2011.

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

### **DECIDE:**

**1. *Respingerea ca nemotivată*** a contestatiei formulate de **S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureş**, pentru suma totala de .... lei, reprezentând:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- .... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**2. *Constatarea necompetentei materiale*** a D.G.F.P. Mureş - Biroul Soluționare Contestații pentru capatul de cerere referitor la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr...../28.09.2011 si transmiterea contestatiei formulata de S.C. .... S.R.L. din Tg. Mureş împotriva acestui act administrativ fiscal, D.G.F.P. Mureş - Activitatea de Inspectie Fiscala spre competenta solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

