



DECIZIA nr....  
privind solutionarea contestatiei depuse de  
S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud.Mures,  
inregistrata sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de catre S.C. ... S.R.L. din ..., asupra contestatiei înregistrata sub nr. ..., formulata împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr...., comunicate petentei la data de 24.02.2012 potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei. Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut la art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Suma contestata este de ... lei, compusa din:

- ... lei reprezentand impozit pe profit;
- ... lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.206 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Mures prin organele specializate, este legal investita sa solutioneze cauza.

A) In contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mureș sub nr. ... petenta, invoca urmatoarele:

**Pct.1**

- Administratorul societatii S.C. ... S.R.L. nu este in masura sa cunoasca faptul ca documentele emise de S.C. ... S.R.L., S.C. ...S.R.L. si S.C. ...S.R.L. provin de la agenti economici inactivi , a caror certificate de inregistrare fiscală a fost suspendat .

-Potrivit art. 3 din Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 575 /2006, de la data declararii ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscal, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, ca atare sanctiunea ar

trebui aplicata celor care au emis acele documente si nu societatii ....

### **Pct.2**

- In "Situatia privind achizițiile efectuate care n-au legatura cu activitatea desfasurata pentru perioada ianuarie 2008 – septembrie 2011" (anexa nr. 5 la Raportul de inspectie) apar bunuri care n-au legatura cu activitatea societatii, eroarea operarii acestora in contabilitate fiind exclusive a fostului contabil al acesteia, dar si bunuri (Electrocasnice Wirpool, Comoda "Cheval", Usi de lemn in valoare de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei) destinate activitatii curente din firma.

### **Pct.3**

Materialele de constructii prezentate in anexa nr. 6 la Raportul de inspectie, au fost achiziționate în vederea amenajării imobilului respectiv. Acțiunea în sine (amenajare) înseamnă ansamblul de lucrări prin care elementele unui sistem tehnic sunt dispuse si utilizate astfel încât sistemul să corespundă cât mai bine scopului pentru care a fost realizat. Este o eroare pur contabilă (de metodologie contabilă) contabilizarea acestor operațiuni în conturile 6021, 6028 și 628, înregistrarea corectă era prin utilizarea contului 611 „Cheltuieli de întreținere și reparații”. Eroarea are conotații strict contabile, nu și fiscale.

In sustinerea celor prezentate mai sus petenta anexeaza urmatoarele documentele :

Devizul de lucrări pentru reparații la imobilul situat în ..., nr. ...

beneficiar S.C. ... S.R.L. (anexa nr.1. );

Lista cuprinzând consumurile de resurse materiale (anexa nr. 2. );

Lista cuprinzând consumurile cu mâna de lucru (anexa nr. 3.);

Lista cuprinzând cantitățile de lucrări (anexa nr. 4. ); despre care sustine ca au fost prezentate si la discutia preliminara incheierii actului de control, si ar intari ideea de cheltuieli cu reparatiile.

### **Pct.4**

S.C. ... S.R.L. ca si contribuabil de buna credința care a dorit să intreprinda relații comerciale cu un alt contribuabil, pentru a preintampina riscul de a nu-si putea deduce TVA- ul, trebuia sa verifice daca respectivul agent economic este sau nu inregistrat pe lista companiilor inactive sau in registrul persoanelor impozabile a căror inregistrare in scopuri de TVA a fost anulata.

Deoarece autoritatile nu au reușit sa ofere o soluție practica privind verificarea respectivelor registre, mai exact nu au realizat un sistem care sa asigure o informație actualizata in timp real, nici un mod de evidenta prin care sa poata dovedi in cazul unui control ca a realizat, prealabil încheierii relației comerciale verificarea in registre. Conform datelor disponibile pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, la data emiterii facturilor care fac obiectul Anexei nr. 11 la Raportul de inspectie, în majoritatea cazurilor, agenții economici respectivi erau activi, figurând cu datele prevăzute in documentele justificative eliberate. Faptul că ulterior au fost operate modificări ale datelor lor de identificare, exonerează societatea ... de răspundere.

De asemenea, petenta precizeaza ca :

- Conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României, partea a IV-a nr 4428/27.10.2010 modificarea denumirii S.C ... S.R.L. in S.C. ... S.R.L. s-a operat

ulterior stabilirii relației comerciale cu S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca plătitor de TVA din 24.06.2004 , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către Sc ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- conform datelor publicate în Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 5288/24.09.2008 modificarea denumirii din SC ... SRL în SC ...S.R.L. s-a operat ulterior stabilirii relației comerciale cu S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- conform datelor publicate în Monitorul Oficial al României, partea a IV-a nr 2380/05.05.2009 modificarea denumirii din SC ... SRL în SC ...SRL s-a operat ulterior stabilirii relației comerciale cu SC ... SRL. Ulterior, conform datelor publicate în Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 3194/17.06.2009 SC ...SRL își schimbă din nou denumirea în SC ... SRL.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- S.C. Acris Impact S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către SC ... SRL dar conform datelor publicate în Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 2451/07.05.2009 codul fiscal al societății poartă atributul fiscal „R”.

- S.C. ...S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare menționate în documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

Având în vedere cele precizate mai sus, din cheltuielile în suma de ... lei, pentru care nu s-a acordat drept de deducere de către organele fiscale cu ocazia inspecției, petenta contestă suma de ... lei, iar din taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei, suma contestată este de ... lei.

#### **Pct. 5.**

Fundamentarea rezoluției controlului se bazează doar pe dreptul conferit de Codul de Procedură Fiscală organului de control de a aprecia, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin relevanța stării de fapt fiscal.

Petenta nu este de accord cu rezoluția organelor de inspectie in ceea ce priveste cheltuielile destinate promovarii firmei (anexa nr.12 la actul de control) si sustine ca la momentul acțiunii de promovare a firmei si a produselor acesteia exista un Plan de Afaceri (elaborat in 10.08.2007 ) care prevedea la capitolul Plan de Marketing necesitatea unor cheltuieli de promovare de ... lei/luna pentru atingerea obiectivelor firmei (Anexa nr.7 la contestatie).

Totodata, petenta menționeaza ca in Contractul de Agenție nr. 88/15.08.2003 incheiat intre S.C. ...S.R.L. si S.C. ... S.R.L . la art. 4.3. este prevazut ca:"Comitentul este obligat sa puna la dispoziția agentului mostre, cataloage, liste de preturi ..." . Romprix s-a obligat si a îndeplinit aceasta obligativitate, iar sarcina societatii ... a fost sa multiplie aceste materiale publicitare.

De asemenea, petenta anexeaza lista celor peste 1000 de clienți deserviți de S.C. ... S.R.L. (Anexa nr. 6 la contestatie) in baza Contractului de comision incheiat cu S.C. ...S.R.L. București, si precizeaza ca numărul acestora a crescut de la un an la altul ca urmare a cheltuielilor de promovare efectuate, la fel ca si cifra de afaceri care a cunoscut un trend ascendent (cifra de afaceri in anul 2007 a fost ... lei ajungand in anul 2010 la 140.1671ei).

**B)** Fata de aspectele contestate se retine ca, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ... S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspectie fiscala nr.... si Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala, în cuprinsul carora au fost redat urmatoarele constatari:

**1.Cap.III, Impozit pe profit pct.1) si Taxa pe valoarea adaugata pct.1) din raportul de inspectie fiscala**

In perioada octombrie 2010 - ianuarie 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri în sumă totală de ... lei, de la SC ... SRL având CUI 6859620, SC ...SRL având CUI 7738715 și SC ...SRL având CUI 23903210. Toate cele trei societăți au fost declarate inactive prin Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/2009 începând cu data de 11.06.2009.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca mărfurile achiziționate in baza facturilor prezentate in anexa nr.4 la Raportul de inspectie fiscala nr.99/10.2.2012, emise de furnizori declarați inactivi, au fost vândute pana la data controlului, fiind înregistrata descarcarea de gestiune la perioadele de referință.

Întrucât, suma de ... lei, a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare, fiindu-i aplicat un regim de deductibilitate fiscală, având drept consecință diminuarea în perioada respectiva a bazei impozabile și, implicit, a impozitului pe profit aferent, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 11 alin. (1<sup>2</sup>) din același act normativ, coroborate cu prevederile art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea

condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei nedeductibilă din punct de vedere fiscal, cu suma respectivă fiind reintregită masa profitului impozabil aferentă perioadei în cauză.

Totodată, având în vedere faptul că, de la data declarării ca inactivi contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept, nu mai pot fi îndeplinite condițiile de exercitare de către beneficiar, a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care, organele de control au stabilit suplimentar și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.

### **2.Cap.III, Impozit pe profit pct.2) si Taxa pe valoarea adaugata pct.2) din raportul de inspectie fiscală**

În perioada verificată, unitatea a achiziționat bunuri și servicii (electrocasnice, hrana câini, bancheta abdomen, comoda Cheval, pat, sejur Băile Felix etc.) în valoare totală de ... lei, care nu au fost utilizate în interesul activității societății.

Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile cu achizițiile respective în sumă totală de ... lei și au procedat la recalcularea profitului impozabil al societății.

Intrucât societatea nu a făcut dovada ca achizițiile de bunuri și servicii au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată aferentă acestora în suma totală de ... lei.

### **3.Cap.III, Impozit pe profit pct.3) si Taxa pe valoarea adaugata pct.3) din raportul de inspectie fiscală**

Organele de inspecție au constatat că în perioada 01.01.2008 - 30.09.2011, societatea a achiziționat materiale de construcții și lucrări de construcții în valoare totală de ... lei cu TVA aferentă în suma de ... lei, în vederea amenajării imobilului situat în loc. ..., nr. ..., jud. Mureș care este în proprietatea administratorului societății, imobil care face obiectul Contractului de comodat încheiat în data de 01.10.2006 ( anexa nr.9 la Raportul de inspecție fiscală nr. ...), între dl. Barabas - Campean Ervin și d-na. Barabas - Campean Liliana Gabriela, în calitate de comandanți și SC ... SRL în calitate de comodată.

Contravaloarea acestor achiziții a fost înregistrată de unitate în următoarele conturi de cheltuieli: 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", 6028 "Cheltuieli cu alte materiale consumabile" și ct. 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terți", cheltuielile respective fiind considerate de către unitate deductibile la calculul rezultatului fiscal.

De asemenea, în perioada ianuarie 2009 – septembrie 2011 pentru amenajarea aceluiași imobil societatea a înregistrat în contul 231 "investiții în curs" achiziții de materiale de construcții în valoare de ... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții în suma de ... lei.

Urmare deplasării la adresa menționată mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că imobilul respectiv este utilizat doar în scopul personal și al familiei

administratorului.

Ca atare, organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei, o cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal, cu suma respectivă fiind reintregită masa profitului impozabil aferentă perioadei în cauză.

Totodată, întrucât în perioada supusă verificării societatea nu și-a desfășurat activitate la adresa unde se afla imobilul ce face obiectul Contractului de comodat încheiat în data de 01.10.2006, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei reprezentând TVA aferentă materialelor de construcție și lucrărilor de construcție achiziționate pentru modernizarea imobilului respectiv (locuința administratorului), ca urmare, s-a stabilit în sarcina unității o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma de ... lei.

#### **4.Cap.III, Impozit pe profit pct.4) și Taxa pe valoarea adăugată pct.4) din raportul de inspecție fiscală**

În perioada verificată societatea în baza facturilor prezentate în anexa nr. 11. la Raportul de inspecție fiscală nr.... a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri în suma de ... lei, aferent cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în valoare de ... lei.

Organele de inspecție au constatat faptul că aceste facturi nu îndeplinesc calitatea de document justificativ întrucât: codurile fiscale aparțin altor societăți decât ale furnizorilor înscrise pe facturi, facturi emise cu TVA în condițiile în care furnizorii nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, facturile sunt emise de către societăți radiate sau care au activitatea suspendată conform informațiilor obținute baza de date gestionate de A.N.A.F. (aplicația Phoenix Web), precum și alte informații furnizate de Garda financiară.

Marfurile achiziționate în baza facturilor ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ au fost valorificate de S.C. ... S.R.L., suma de ... lei reprezentând contravaloarea marfii achiziționate în aceste condiții a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare (la momentul descărcării din gestiune a marfii respective), fiindu-i aplicat de unitate un regim de deductibilitate fiscală.

Având în vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organelor de control au reînscris în categoria cheltuielilor nedeductibile, cheltuielile la care s-a făcut referire mai sus în suma totală de ... lei, și au procedat la recalcularea rezultatului fiscal al societății pentru perioadele fiscale 2008, 2009, ian.- sept. 2010, oct. - dec. 2010, ian. - sept. 2011.

Fiind vorba de documente (facturi) ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, organele de inspecție au considerat că societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de bunuri destinate operațiunilor taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite astfel condițiile legale stipulate în acest sens la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca atare nu au acordat societății verificată drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor în cauză, fapt ce a impus efectuarea corecțiilor aferente, rezultatele concretizându-se în stabilirea unei obligații bugetare suplimentare reprezentând TVA de plată în cuantum de ... lei.

### 5.Cap.III, Impozit pe profit pct.5) si Taxa pe valoarea adaugata pct.5) din raportul de inspectie fiscala

In lunile decembrie 2010, martie 2011 si septembrie 2011, societatea transfera o parte din marfa aflata pe stoc, in suma totala de ... lei, in contul 3028 "Materiale consumabile" pe care le da in consum in aceeași perioada (... lei luna decembrie 2010, ... lei luna martie 2011 si ... lei luna septembrie 2011), inregistrandu-le direct pe cheltuieli in ct. 6028 "Cheltuieli cu alte materiale consumabile".

Referitor la cheltuielile in cauza reprezentantul legal al societății a precizat in nota explicativă dată organelor de inspectie ca "*in perioada 2008-2011 am avut cheltuieli cu nestocatele in valoare de ... lei respectiv in valoare de 679.13/luna reprezentând consum pentru materiale de promovare..*"

Urmare verificărilor efectuate organele de inspectie fiscala au retinut urmatoarele:

- din evidenta contabila a S.C. ... S.R.L.a rezulta ca in anii fiscali 2008 si 2009 aceasta nu a utilizat materiale consumabile si nu a înregistrat cheltuieli cu materiale consumabile de natura rechizitelor (hârtie, toner), iar in anii fiscali 2010 si 2011, conform bonurilor de consum întocmite, s-a procedat la descarcarea din gestiune a unor cantitati nejustificat de mari de consumabile, care au fost achiziționate inițial ca mărfuri destinate revanzării;

- in ceea ce privește activitatea de vanzare de rechizite, in perioada ianuarie 2008 - septembrie 2011 societatea a avut un singur client, si anume Consiliul Județean Mureș, iar într-un caz izolat, in semestrul I 2008, fiind constatata o livrare către Primaria Beica de Jos. Având in vedere faptul ca in aceasta perioada nu a fost dezvoltata piața, nu au fost atrași clienți noi si nu s-a înregistrat o creștere a cifrei de afaceri, organele de inspectie au considerat ca nu se justificata efectuarea unor acțiuni de promovare si întocmirea de materiale in acest sens;

- in activitatea de intermediere vanzare de aparate de etichetare si consumabile, in relația cu SC ...SRL (cu care societatea verificata a încheiat contractul de comision nr.88/15.08.2003) nu se justifica necesitatea întocmirii unor materiale de promovare întrucât, dupa cum este specificat in contractul încheiat intre parti (anexa nr. 13 la Raportul de inspectie fiscala nr. ...) la cap 4, pct. 4.3 "Comitentul (S.C. ...S.R.L.) este obligat sa puna la dispoziția Agentului (S.C. ...S.R.L.) mostre, cataloage, liste de preturi si alte documente necesare ...". Conform contractului de agenție, societatea verificata (agentul) este remunerata pe baza de comision care se acorda pentru comenzile intermediare si încasate. In perioada supusa verificării S.C. ... S.R.L. nu a înregistrat in evident contabila achiziționarea de aparate de etichetat si consumabile, respectiv vanzarea unor astfel de produse, înregistrând doar venituri (cont 704) din serviciile de intermediere.

- din documentele puse la dispoziția organelor de inspectie fiscala referitoare la activitatea de promovare a produselor comercializate de societate (rechizite, consumabile pentru imprimante, produse de papetarie sau consumabile pentru aparate de etichetat) acestea au constatat ca societatea nu are o evidenta a modului de distribuire a materialelor de promovare, nu deține in stoc la data controlului materiale de promovare, nu a dezvoltat alt tip de activitate sau alt segment de clienți, decât cele

prezentate, iar din asa-zisa activitate de promovare nu a rezultat atragerea de alte venituri.

Având în vedere faptul ca societatea nu a putut face dovada necesitatii si realitatii efectuării unor acțiuni de promovare, iar la data controlului nu deține in stoc mărfurile la care s-a facut referire mai sus (a caror contravaloare prin inregistrarile efectuate de unitate a fost trecuta pe cheltuieli care au fost considerate de unitate deductibile la calculul rezultatului fiscal), organele de inspectie fiscala in baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit că suma de ... lei, este o cheltuială nedeductibilă fiscal si au procedat la recalcularea rezultatului fiscal al societatii, modul de calcul fiind redat in anexa nr.10 la Raportul de inspectie fiscala nr. ....

Totodată, intrucat unitatea nu a facut dovada ca bunurile in valoare de ... lei au fost utilizate in scopuri care au legatura cu activitatea sa economica, avand in vedere prevederile art. 128 alin. 4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta în sumă de ... lei (... lei x 19%), suma ce constituie o obligatie suplimentară de plată in sarcina unitatii .

C) Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele :

**1.Referitor la constatarea redata la Cap.III, Impozit pe profit pct.1) si Taxa pe valoarea adaugata pct.1) din raportul de inspectie fiscală**

**In fapt**, in perioada octombrie 2010 - ianuarie 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri în sumă totală de ... lei, de la SC ... SRL având CUI 6859620, SC ...SRL având CUI 7738715 și SC ...SRL având CUI 23903210. Toate cele trei societăți au fost declarate inactice prin Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/2009 începând cu data de 11.06.2009.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca mărfurile achiziționate in baza facturilor prezentate in anexa nr.4 la Raportul de inspectie fiscală nr.99/10.2.2012, emise de furnizori declarați inactivi, au fost vândute pana la data controlului, fiind înregistrata descarcarea de gestiune la perioadele de referință.

Întrucât, suma de ... lei, a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare, fiindu-i aplicat un regim de deductibilitate fiscală, având drept consecință diminuarea în perioada respectiva a bazei impozabile și, implicit, a impozitului pe profit aferent, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 11 alin. (1<sup>2</sup>) din același act normativ, coroborate cu prevederile art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspectie fiscală au considerat suma de ... lei nedeductibilă din punct de vedere fiscal, cu suma respectivă fiind reintregita masa profitului impozabil aferenta perioadei in cauza.

Totodată, având în vedere faptul că, de la data declarării ca inactivi



contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept, nu mai pot fi îndeplinite condițiile de exercitare de către beneficiar, a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care, organele de control au stabilit suplimentar și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.

În Adresa nr. ...transmisă de Activitatea de Inspectie Fiscala către Biroul Solutionare Contestatii și înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr. ..., referitor la constatarea redată în Raportul de inspectie fiscala nr.... la Cap.III, Impozit pe profit pct.1 ), respectiv la Cap. III, Taxa pe valoarea adaugata pct.1), organele de inspectie precizeaza ca impozitul pe profit stabilit suplimentar este în cuantum de ... lei, majorările de întârziere aferente acestui debit sunt în suma de ... lei, iar penalitățile de întârziere sunt în suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar este în suma de ... lei, majorările de întârziere aferente sunt în suma de ... lei, iar penalitățile de întârziere sunt în suma de ... lei.

Referitor la deficiența mai sus redată, petenta prezintă următoarele argumente în susținerea contestației :

- Administratorul societății S.C. ... S.R.L. nu este în măsură să cunoască faptul că documentele emise de S.C. ... S.R.L.; S.C. ...S.R.L. și S.C. ...S.R.L. provin de la agenți economici inactivi , a căror certificate de înregistrare fiscală a fost suspendat ;

- Potrivit art. 3 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 575 /2006, de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, ca atare sancțiunea ar trebui aplicată celor care au emis acele documente și nu societății ...;

Cu toate acestea, potrivit celor consemnate de petenta la finalul contestației, aceasta își însușește impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei debite în componenta cărora se regăsesc și impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei (aferente achizițiilor recunoscute de petenta ca neavând legătura cu activitatea economică a societății) .

Pentru debitele însușite (necontestate) de petenta în suma de ... lei( ... lei impozit pe profit + ... lei taxa pe valoarea adăugată) au fost calculate de către organele de inspectie fiscala accesorii în suma totală de ... lei (... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit +... lei majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată), accesorii ce se regăsesc în totalul sumei contestate, dar pentru care petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației referitoare la admiterea contestației privind aceste accesorii.

**În drept**, la art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

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

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

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

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

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

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea si-a însușit impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma ... lei stabilite suplimentar de organele de inspecție, dar nu aduce nici un argument în susținerea contestației cu privire la accesoriile aferente acestora în cuantum total de ... lei (... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată), **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. ... S.R.L. pentru accesoriile în cuantum total de ... lei .**

## **2.Referitor la constatarea redată la Cap.III, Impozit pe profit pct.2) și Taxa pe valoarea adăugată pct.2) din raportul de inspecție fiscală**

**In fapt**, organele de inspecție au constatat că în perioada verificată, unitatea a achiziționat bunuri și servicii (electrocasnice, hrana câini, bancheta abdomen, comoda Cheval, pat, sejur Băile Felix etc.), în valoare totală de ... lei, care nu au fost utilizate în interesul activității sale economice.

Întrucât, cheltuielile de exploatare în sumă de ... lei, aferente achizițiilor în cauză realizate în perioada ianuarie 2008 – septembrie 2011, au fost considerate deductibile la calculul profitului impozabil, dar, în fapt, acestea nu concură la realizarea de venituri impozabile, organele de inspecție au concluzionat că unitatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca atare, cu ocazia inspecției organele de inspecție fiscală au considerat că fiind nedeductibile cheltuielile cu achizițiile respective în sumă totală de ... lei și au procedat la recalcularea profitului impozabil al societății .

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii la care s-a făcut referire mai sus, care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

Având în vedere prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții ,

stabilind o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei.

In contestatia formulata petenta mentioneaza ca in "Situatia privind achiziile efectuate care n-au legatura cu activitatea desfasurata pentru perioada ianuarie 2008 – septembrie 2011" (anexa nr. 5 la Raportul de inspectie) apar bunuri care n-au legatura cu activitatea societatii, dar si bunuri (Electrocasnice Wirpool, Comoda "Cheval", Usi de lemn in valoare de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei) destinate activitatii curente din firma, si solicita diminuarea sumei (cheltuielii) neacceptate la deducere de organele de inspectie cu suma de ... lei si a taxei pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere cu suma de ... lei.

Se retine, astfel ca, din totalul achizitiilor pentru care, potrivit constatarilor organelor de inspectie, nu sunt intrunite conditiile de deductibilitate din punct de vedere al impozitului pe profit si al taxei pe valoarea adaugata, petenta contesta cheltuieli in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

In Adresa nr. ...transmisa de Activitatea de Inspectie Fiscala catre Biroul Solutionare Contestatii si inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr. ..., referitor la achizitia de catre S.C. ... S.R.L a bunurilor (electocasnice Wirpool, Comoda Gheval si usi de lemn) in valoare totala de ... lei ce fac obiectul contestatiei si pentru care potrivit constatarii redade în Raportul de inspectie fiscală nr. ... la Cap. III Impozit pe profit pct. 2), respectiv la Cap. III Taxa pe valoarea adaugata pct.2) nu sunt indeplinite conditiile de deductibilitate (din punct de vedere al impozitului pe profit și al T.V.A.), organele de inspectie precizeaza ca impozitul pe profit datorat de unitate este in quantum de ... lei, majorarile de intarziere aferente acestui debit sunt in suma de ... lei, iar penalitatile de intarziere sunt in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar este in suma de ... lei, majorarile de intarziere aferente sunt in suma de ... lei, iar penalitatile de intarziere sunt in suma de ... lei.

Astfel, achizitiilor recunoscute de petenta ca neavand legatura cu activitatea economica a societatii in valoare totala de ... lei (... lei -... lei), potrivit Adresei nr. ...transmisa de Activitatea de Inspectie Fiscala catre Biroul Solutionare Contestatii si inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr. ..., cuantumul impozitului pe profit suplimentar stabilit la control este in suma de ... lei, al taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar este in suma de ... lei, accesoriile aferente impozitului pe profit sunt in suma de ... lei, din care: majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata sunt in suma de ... lei, din care: majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

**În drept**, în ceea ce privește impozitul pe profit, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră,

*"Art.19*

*Reguli generale*

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente*

*similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*

[...]

Art.21

Cheltuieli

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

În legătură cu aceste prevederi legale, pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, precizează:

*"Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".*

Având în vedere prevederile legale anterior citate, starea de fapt redată în actele atacate de către organele de inspecție fiscală, și susținerile petentei din contestația formulată de aceasta în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

-Referitor la achizițiile de bunuri (Electrocasnice Wirpool, Comoda Cheval, usi de lemn) în valoare de ... lei cu taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de 351lei, în contestația formulată petenta precizează că acestea sunt destinate activității curente din firmă, dar nu prezintă documente care să justifice utilizarea bunurilor în cauză în scopul desfășurării activității sale economice, respectiv în scopul realizării de venituri impozabile;

- în Referatul cu propunerile de soluționare a contestației transmis Biroului Soluționare Contestații cu Adresa nr. 2.205/05.04.2012, referitor la bunurile mai sus enumerate organele de inspecție precizează că „*în timpul controlului s-a solicitat prezentarea acestor bunuri, iar acestea au fost identificate la casa particulară a administratorului societății, și anume electrocasnice Wirpool în bucatăria proprie, comoda Cheval în dormitor (alături de patul achiziționat tot de la S.C. Mobex S.A., usile de lemn în incinta locuinței.*

*Facem precizarea că locuința particulară a administratorului este situată în satul ..., comuna Ceuasul de Campie, nr. ..., locație la care s-a deplasat echipa de control și a constatat că acolo locuiește administratorul împreună cu familia, societatea nu desfășoară nici un fel de activitate în această locație neavând înregistrat nici punct de lucru, iar imobilul este amenajat și dotat pentru a fi utilizat ca locuință de familie și nu ca spațiu pentru birouri cum susține petenta”.*

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că unitatea nu prezintă în susținerea contestației argumente și documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control au considerat că bunurile analizate în speță, prin natura lor, nu au avut nici o legătură cu activitatea desfășurată de contribuabil în perioada verificată, acestea necontribuind la realizarea de venituri, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe**

profit suplimentar în sumă de ... lei.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă totală de ... lei (... lei majorările de întârziere + ... lei penalitățile de întârziere).***

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

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

***a) operațiuni taxabile".***

Potrivit reglementărilor legale privind taxa pe valoarea adăugată anterior citate, exercitarea dreptului de deducere este condiționat de utilizarea achizițiilor de bunuri și servicii în folosul operațiunilor taxabile

Întrucât, unitatea nu a făcut dovada utilizării bunurilor (Electrocasnice Wirpool, Comoda Cheval, usi de lemn) în folosul operațiunilor taxabile, se concluzionează că în mod legal organele de inspecție au stabilit ca unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Având în vedere prevederile legale citate și considerentele anterior redată, ***contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.***

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

Potrivit celor consemnate de petenta la finalul contestației, aceasta își însușește impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei debite în componenta cărora se regăsesc și impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei (aferente achizițiilor recunoscute de petenta ca neavând legătura cu activitatea economică a societății).

Pentru debitele însușite (necontestate) de petenta în suma de ... lei (... lei impozit pe profit + ... lei taxa pe valoarea adăugată) au fost calculate de către organele de inspecție fiscală accesorii în suma totală de ... lei (... lei majorările de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată), accesorii ce se regăsesc în totalul sumei contestate, dar referitor la care petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației.

**În drept**, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

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

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

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

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

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

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea și-a însușit impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma ... lei stabilite suplimentar de organele de inspecție, dar nu aduce nici un argument în susținerea contestației cu privire la accesoriile aferente acestora în cuantum total de ... lei, ***se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. ... S.R.L. pentru accesoriile în suma totală de ... lei (... lei majorările de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată).***

### **3.Referitor la constatarea redată la Cap.III, Impozit pe profit pct.3) și Taxa pe valoarea adăugată pct.3) din raportul de inspecție fiscală**

**In fapt**, organele de inspecție au constatat că în perioada 01.01.2008 - 30.09.2011, societatea a achiziționat materiale de construcții și lucrări de construcții în valoare totală de ... lei cu TVA aferentă în suma de ... lei, în vederea amenajării imobilului situat în loc. ..., nr...., jud.Mures care este în proprietatea administratorului societății, imobil care face obiectul Contractului de comodat încheiat în data de 01.10.2006 ( anexa nr.9 la Raportul de inspecție fiscală nr. ...), între dl. Barabas - Campean Ervin și d-na. Barabas - Campean Liliana Gabriela, în calitate de comandanți și SC ... SRL în calitate de comodată.

Contravaloarea acestor achiziții a fost înregistrată de unitate în următoarele conturile de cheltuieli: 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", 6028 "Cheltuieli cu alte materiale consumabile" și cont 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terți", cheltuielile respective fiind considerate de către unitate deductibile la calculul rezultatului fiscal.

De asemenea, în perioada ianuarie 2009 – septembrie 2011 pentru amenajarea aceluiași imobil societatea a înregistrat în contul 231 "Investiții în curs" achiziții de materiale de construcții în valoare de ... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată

aferenta acestor achizitii in suma de ... lei.

Urmare deplasarii la adresa mentionata mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca imobilul respectiv la amenajarea caruia au fost utilizate materialele de constructii si lucrarile de constructii achizitionate este utilizat doar in scopul personal si al familiei administratorului, ca atare cheltuielile de exploatare în sumă de ... lei, aferente achizițiilor în cauză realizate în perioada ianuarie 2008 – septembrie 2011 considerate de unitate deductibile la calculul profitului impozabil, nu contribuie la realizarea de venituri impozabile, unitatea incalcand prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele prezentate mai sus, in timpul cotrolului organele de inspectie cu suma de ... lei au reintregit masa profitului impozabil aferenta perioadei în cauza.

Totodata, întrucât in perioada supusa verificării societatea nu si-a desfasurat activitatea la adresa unde se afla imobilul ce face obiectul Contractului de comodat încheiat în data de 01.10.2006, organele de inspectie avand in vedere prevederile art. art.145 alin. (2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei reprezentând TVA aferenta materialelor de constructii si lucrărilor de constructii achizitionate pentru modernizarea imobilului respectiv (locuința administratorului), stabilind in sarcina unitatii taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei.

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspectie au stabilit in sarcina unitatii accesorii în quantum total de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, quantumul impozitului pe profit stabilit suplimentar si a accesoriilor aferentestabilite suplimentar pentru deficienta redata mai sus fiind comunicate Biroului Solutionare Contestatii de catre Activitatea de Inspectie Fiscală prin Adresa nr. ...înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Totodata, pentru neachitarea la termenul legal a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în sumă de ... lei (... lei + ... lei), organele de inspectie au stabilit in sarcina unitatii accesorii în quantum total de ... lei, din care: majorări de întârziere/dobânzi in suma de ... lei si penalități de întârziere in suma de ... lei, quantumul accesoriilor fiind comunicat Biroului Solutionare Contestatii de catre Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa mai sus mentionata.

Întrucât fapta redată la Cap.III, Impozit pe profit pct.3 si Taxa pe valoarea adaugata pct.3 din raportul de inspectie fiscala ar putea întruni elementele constitutive ale infrațiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, la art.272 alin.(1) pct.2 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicata, cu modificarile si completările ulterioare si la art. 43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completările ulterioare, prin adresa nr.249/13.02.2012 organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspectie fiscala au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru

constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de actele normative anterior menționate, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr.71/06.02.2012 (anexa nr. 17 la raportul de inspecție fiscală).

**În drept**, potrivit prevederilor art.214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

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

[...]

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

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările consemnate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la Cap.III, Impozit pe profit pct.3) și Taxa pe valoarea adăugată pct.3) din Raportul de inspecție fiscală nr.... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., potrivit carora S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu materiale de construcții și lucrări de construcții în valoare de ... lei și TVA aferentă în suma de ... lei precum și investiții în suma de ... lei și TVA aferentă în suma de ... lei utilizate la amenajarea imobilului situat în localitatea ..., com. Ceușul de Campie, nr...., jud. Mureș, imobil care este în proprietatea personală a administratorului societății și care până la data controlului a fost utilizat în scopul personal și al familiei administratorului, nefiind utilizat în activitatea economică a S.C. ... S.R.L.

Intrucât unitatea a considerat deductibile la calculul rezultatului fiscal cheltuielile în suma totală de ... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei, aceasta a diminuat obligațiile fiscale datorate bugetului de stat cu suma totală de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată).

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

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

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



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

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

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că *"înmaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii"*.

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr.72/28.05.1996 prin care s-a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală potrivit cărora *"hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia"*.

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept *"penalul ține în loc civilul"*, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care ***se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.***

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

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

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că *"Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele*

*fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale... ”.*

**4.Referitor la constatarea redată la Cap.III, Impozit pe profit pct.4) si Taxa pe valoarea adaugata pct.4) din raportul de inspectie fiscală**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificată societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri in suma de ... lei, aferent cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în valoare de 14.755 Iei în baza facturilor prezentate în anexa nr. 11. la Raportul de inspectie fiscala nr....., referitor la care au retinut că nu indeplinesc calitatea de document justificativ intrucat: codurile fiscale aparțin altor societăți decât ale furnizorilor tipăriti pe facturi, facturi emise cu TVA în condițiile în care furnizorii nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, facturile sunt emise de către societăți radiate sau care au activitatea suspendată conform informațiilor obținute baza de date gestionate de A.N.A.F. (aplicația Phoenix Web), precum si alte informatii furnizate de Garda financiara.

Deasemenea, organele de inspectie au precizat in Raportul de inspectie fiscală intocmit, ca marfurile achizitionate in baza facturilor ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ au fost valorificate de S.C. ... S.R.L., suma de ... lei reprezentand contravaloarea marfii achizitionate, in aceste conditii, a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare (la momentul descarcarii din gestiune a marfii respective), fiindu-i aplicat de unitate un regim de deductibilitate fiscală.

Avand in vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control au reincadrat in categoria cheltuielilor nedeductibile cheltuielile în cauză, si au procedat la recalcularea rezultatului fiscal al societatii pentru perioadele fiscale 2008, 2009, ian.- sept. 2010, oct. - dec. 2010, ian. - sept. 2011.

Deasemenea, fiind vorba de documente (facturi) ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ, organele de inspectie au considerat ca societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de bunuri destinate operațiunilor taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite astfel condițiile legale stipulate în acest sens la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca atare nu au acordat societatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor in cauza, fapt ce a impus efectuarea corectiilor aferente, rezultatele concretizandu-se in stabilirea unei obligatii bugetare suplimentare reprezentand TVA de plata in quantum de ... lei.

Referitor la constatarea redată mai sus, în contestația formulată petenta precizează că S.C. ... S.R.L. ca si contribuabil de buna credința care a dorit să intreprenda relații comerciale cu un alt contribuabil, pentru a preintampina riscul de a nu-si putea deduce TVA- ul, trebuia sa verifice daca respectivul agent economic este sau nu inscris pe lista companiilor inactive sau in registrul persoanelor impozabile a căror inregistrare in scopuri de TVA a fost anulata.

De asemenea mentionează că, deoarece autoritatile nu au reușit sa ofere o

soluție practica privind verificarea respectivelor registre, mai exact nu au realizat un sistem care sa asigure o informație actualizata in timp real, nici un mod de evidenta prin care sa poata dovedi in cazul unui control ca a realizat, prealabil încheierii relației comerciale verificarea in registre. Conform datelor disponibile pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, la data emiterii facturilor care fac obiectul Anexei nr. 11 la Raportul de inspecție, în majoritatea cazurilor, agenții economici respectivi erau activi, figurând cu datele prevăzute in documentele justificative eliberate. Faptul că ulterior au fost operate modificări ale datelor lor de identificare, exonerează societatea ... de răspundere.

În acest sens petenta mai precizează următoarele aspecte :

- Conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României, partea a IV-a nr 4428/27.10.2010 modificarea denumirii S.C ... S.R.L. in S.C. ... S.R.L. s-a operat ulterior stabilirii relației comerciale cu S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe înregistrat ca plătitor de TVA din 24.06.2004 , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către Sc ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către Sc ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 5288/24.09.2008 modificarea denumirii din SC ... SRL in SC ...S.R.L. s-a operat ulterior stabilirii relației comerciale cu S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României, partea a IV-a nr 2380/05.05.2009 modificarea denumirii din SC ... SRL in SC ...SRL s-a operat ulterior stabilirii relației comerciale cu SC ... SRL. Ulterior, conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 3194/17.06.2009 SC ...SRL isi schimba din nou denumirea in SC ... SRL.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

- S.C. ... S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca neplatitor de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către SC ... SRL dar conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 2451/07.05.2009 codul fiscal al societatii poarta atributul fiscal „R”.

- S.C. ...S.R.L. apare pe site-ul Ministerului de Finanțe inregistrat ca

neplator de TVA , cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise către S.C. ... S.R.L.

Avand in vedere cele precizate mai sus, din cheltuielile in suma de ... lei, pentru care nu s-a acordat drept de deducere de catre organele fiscale cu ocazia inspectiei, petenta contesta suma de ... lei, iar din taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de ... lei, suma contestata este de ... lei.

In adresa nr. ... transmisa de Activitatea de Inspectie Fiscala catre Biroul Solutionare Contestatii si inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr. ..., referitor la constatarea redată în Raportul de inspectie fiscală nr. ... la Cap. III Impozit pe profit pct. 4), respectiv la Cap. III Taxa pe valoarea adaugata pct. 4), organele de inspectie au comunicat cuantumul debitelor si accesoriilor aferente obligatiilor contestate (aferente facturilor care au inscrise la rubrica furnizor urmatoarele societati: S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L.), acestea fiind in suma totala de ... lei din care: impozit pe profit contestat in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit contestat in suma de ... lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit contestat in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata contestata in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata contestata in suma de ... lei si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata contestata in suma de ... lei.

In solutionarea contestatiei, din documente existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele aspecte:

- Referitor la cele trei societati: S.C ... S.R.L., SC ... SRL si SC ... SRL care apar inscrise la rubrica furnizor in facturile considerate de organele de inspectie ca neavand calitatea de document justificativ intrucat au inscrise codul unic de inregistrare al altei societati petenta a anexat in sustinerea contestatiei extrase din monitoarele oficiale ale României in care apar modificari ale denumirilor societatilor in cauza, după cum urmează:

*„- conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României, partea a IV-a nr 4428/27.10.2010 se opereaza modificarea denumirii S.C ... S.R.L. in S.C. ... S.R.L. ulterior stabilirii relatiei comerciale cu S.C. ... S.R.L.”*

*„- conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 5288/24.09.2008 se opereaza modificarea denumirii din SC ... SRL in SC ...S.R.L ulterior stabilirii relatiei comerciale cu S.C. ... S.R.L.”*

*„- conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României, partea a IV-a nr 2380/05.05.2009 se opereaza modificarea denumirii din SC ... SRL in SC ...SRL ulterior stabilirii relatiei comerciale cu SC ... SRL. Apoi conform datelor publicate in Monitorul Oficial al României , partea a IV-a nr 3194/17.06.2009 SC ...SRL isi schimba din nou denumirea in actuala denumire SC ... SRL.”*

- Organele de inspectie nu au analizat și nu și-au exprimat punctul de vedere cu privire la sustinerile petentei referitoare la cele trei societati mai sus mentionate, nu au precizat daca facturile in care apar inscrise la rubrica furnizor S.C. ... S.R.L.- CUI ..., S.C. ... S.R.L. - CUI ... si S.C. ... S.R.L.- CUI ... (in conditiile in care acestea erau denumirile societatiilor S.C. ... S.R.L. - CUI ..., S.C. ...S.R.L.- CUI ... si S.C. ...

S.R.L.- CUI ... la momentul emiterii facturilor cuprinse in anexa nr. 11 la Raportul de inspectie fiscala nr. ...) indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv daca cheltuielile si taxa pe valoarea adugata inregistrate in evidenta contabila a societatii in baza acestor facturi sunt deductibile ;

-referitor la facturile care au inscrise la rubrica furnizor : S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ...S.R.L, S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ...S.R.L., considerate de organele de inspectie fiscala ca nu indeplinesc conditiile de document justificativ intrucat potrivit celor specificate in anexa nr.11 la Raportul de inspectie fiscala nr. ... cuprind "*date eronate – neplatitor de TVA* " petenta precizeaza ca societatile respective apar pe site-ul Ministerului de Finante inregistrate ca neplatitor de TVA, cu datele de identificare mentionate in documentele justificative emise catre S.C. ... S.R.L., insa la dosarul cauzei, nu au fost anexate facturile cuprinse in anexa nr. 11, pentru ca organele de solutionare a contestatiei sa se poata pronunta daca acestea indeplinesc conditiile necesare pentru a putea fi considerate documente justificative ;

- referitor la facturile nr. ..., nr. ...si nr. ... care au inscrise la rubrica furnizor S.C. ... S.R.L., considerate de organele de inspectie fiscala ca nu indeplinesc conditiile de documente justificative (fara a specifica exact care conditii nu sunt indeplinite), organele de inspectie anexeaza dosarului contestatiei doar Adresa nr. ... a Garzii Financiare –Sectia Jud. Brasov. In aceasta adresa se face referire la relatia dintre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. Reghin respectiv ca „, *S.C. ... S.R.L. cu sediul social declarat in loc. ..., nr. ..., jud. Brasov, nu a emis facturile mentionate de dvs. in Adresa de mai sus, asa cum reiese si din jurnalul pentru vanzari din perioada 01.01.2008 -31.12.2008 anexat prezentei. Potrivit notei explicative date de numitul ... in calitate de administrator (anexate prezentei), cu ocazia unor verificari anterioare ca urmare a unor solicitari similare din partea altor sectii ale Garzii Financiare, S.C. ... S.R.L. a facut obiectul a numeroase controale ale institutiilor statului in legatura cu facturile false emise in numele societatii inca din data de 31. 01.2008, controale care au dovedit faptul ca erau false si nu apartineau societatii.*”

- Organele de inspectie fiscala nu au anexat la dosarul contestatiei jurnalul pentru vanzari al S.C. ... S.R.L. din perioada 01.01.2008 -31.12.2008, nu au precizat daca facturile nr. ..., nr. ...si nr. ..., inregistrare in evidenta contabila a S.C. ... S.R.L., sunt inregistrate in jurnalele pentru vanzari ale S.C. ... S.R.L. si nu au precizat care au fost informatiile furnizate de adresa Garzii Financiare care i-au condus la concluzia ca facturile mai sus enumerate nu indeplinesc conditiile de documente justificative.

In contextul considerentelor anterior precizate, întrucât în baza documentelor aflate la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei nu este in masura sa se pronunte asupra legalitatii stabilirii impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei si a taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma totala de ... lei, în speță sunt incidente prevederile art. 216 "*Soluții asupra contestației*" alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căroră: "*Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare*".

În consecință, **urmează a se desființa parțial** Decizia de impunere nr. ...

privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în ceea ce privește ***impozitul pe profit suplimentar în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de ... lei***, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ atacat, să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscal, respectiv la reanalizarea îndeplinirii condițiilor de deductibilitate privind cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată înregistrată de unitate în baza facturilor în cauză, ținând cont de prevederile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, respectiv ale pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. .../2011, precum și de prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie și de argumentele petentei aduse în susținerea contestației.

Având în vedere faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală urmează a fi desființată parțial pentru ***impozitul pe profit în suma ... lei și taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de ... lei***, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***urmează a se desființa parțial decizia de impunere și pentru majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei***.

Prin Adresa nr. ...organele de inspecție au comunicat Biroului Solutionare Contestatii cuantumul debitelor și accesoriilor stabilite pentru partea din constatarea redată în Raportul de inspecție fiscală nr. ... la Cap. III Impozit pe profit pct.4 ), respectiv la Cap. III Taxa pe valoarea adăugată pct.4) care nu a fost contestată (facturile care au înscrise la rubrica furnizor următoarele societăți: S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L.), acestea fiind în suma totală de ... lei din care: impozit pe profit necontestat în suma de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit necontestat în suma de ... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit necontestat în suma de ... lei, taxa pe valoarea adăugată necontestată în suma de ... lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată necontestată în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată necontestată în suma de ... lei.

Potrivit celor consemnate de petenta la finalul contestației, aceasta își însușește impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, debite în componenta cărora se regăsesc și impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei (aferente achizițiilor înregistrate de S.C. ...S.R.L. în baza facturilor având ca emitenți S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L., facturi care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru a putea fi considerate documente justificative de înregistrare în contabilitate).

Pentru obligațiile însușite (necontestate) de petenta în suma de ... lei (... lei impozit pe profit +... lei taxa pe valoarea adăugată) au fost calculate de către organele de inspecție fiscală accesorii în suma totală de ... lei (... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit necontestat +... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit necontestat + ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată necontestată în suma de + ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată necontestată), accesorii ce se regăsesc în totalul sumei contestate, dar pentru care petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației.

În drept, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

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

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

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

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

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

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea și-a însușit impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, stabilite suplimentar de organele de inspecție și nu aduce nici un argument în susținerea contestației cu privire la accesoriile aferente acestora în cuantum total de ... lei (... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit +... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată), **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. ... S.R.L. pentru accesoriile în cuantum total de ... lei.**

#### **5.Referitor la constatarea redată la Cap.III, Impozit pe profit pct.5) și Taxa pe valoarea adăugată pct.5) din raportul de inspecție fiscală**

**In fapt**, în lunile decembrie 2010, martie 2011 și septembrie 2011, societatea transfera o parte din marfa aflată pe stoc, în suma totală de ... lei, în contul 3028 "Materiale consumabile" pe care le da în consum în aceeași perioadă (... lei luna decembrie 2010, ... lei luna martie 2011 și ... lei luna septembrie 2011), înregistrându-le direct pe cheltuieli în contul 6028 "Cheltuieli cu alte materiale consumabile".

Referitor la cheltuielile în cauză, reprezentantul legal al societății a precizat în

nota explicative data organelor de inspectie ca "*in perioada 2008-2011 am avut cheltuieli cu nestocatele in valoare de ... lei respectiv in valoare de 679.13/luna reprezentând consum pentru materiale de promovare..*"

Urmare verificărilor efectuate cu ocazia controlului organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- din evidenta contabila a S.C. ... S.R.L.a rezulta ca in anii fiscali 2008 si 2009 aceasta nu a utilizat materiale consumabile si nu a înregistrat cheltuieli cu materiale consumabile de natura rechizitelor (hârtie, toner), iar in anii fiscali 2010 si 2011, conform bonurilor de consum întocmite, s-a procedat la descarcarea din gestiune a unor cantitati nejustificat de mari de consumabile, care au fost achiziționate inițial ca mărfuri destinate revanzarii;

- in ceea ce privește activitatea de vanzare de rechizite, in perioada ianuarie 2008 - septembrie 2011 societatea a avut un singur client, si anume Consiliul Județean Mureș, iar într-un caz izolat, in semestrul I 2008, fiind constatata o livrare către Primaria Beica de Jos. Având in vedere faptul ca in aceasta perioada nu a fost dezvoltata piața, nu au fost atrași clienți noi si nu s-a înregistrat o creștere a cifrei de afaceri, organele de inspectie au considerat ca nu se justificata efectuarea unor acțiuni de promovare si întocmirea de materiale in acest sens;

- in activitatea de intermediere vanzare de aparate de etichetare si consumabile, in relația cu SC ... SRL (cu care societatea verificata a încheiat contractul de comision nr... ) nu se justifica necesitatea întocmirii unor materiale de promovare întrucât, dupa cum este specificat in contractul încheiat intre parti (anexa nr. 13 la Raportul de inspectie fiscala nr. ...) la cap 4, pct. 4.3 "Comitentul (S.C. ...S.R.L.) este obligat sa puna la dispoziția Agentului (S.C. ...S.R.L.) mostre, cataloage, liste de preturi si alte documente necesare ...". Conform contractului de agenție, societatea verificata (agentul) este remunerata pe baza de comision care se acorda pentru comenzile intermediare si încasate. In perioada supusa verificării S.C. ... S.R.L. nu a înregistrat in evident contabila achiziționarea de aparate de etichetat si consumabile, respectiv vanzarea unor astfel de produse, înregistrând doar venituri (cont 704) din serviciile de intermediere.

- din documentele puse la dispoziția organelor de inspectie fiscala referitoare la activitatea de promovare a produselor comercializate de societate (rechizite, consumabile pentru imprimante, produse de papetarie sau consumabile pentru aparate de etichetat) acestea au constatat ca societatea nu are o evidenta a modului de distribuire a materialelor de promovare, nu deține in stoc la data controlului materiale de promovare, nu a dezvoltat alt tip de activitate sau alt segment de clienți, decât cele prezentate, iar din asa-zisa activitate de promovare nu a rezultat atragerea de alte venituri.

Având în vedere faptul ca societatea nu a putut face dovada necesitatii si realitatii efectuării unor acțiuni de promovare, iar la data controlului nu deține in stoc mărfurile la care s-a facut referire mai sus (a caror contravaloare prin inregistrările efectuate de unitate a fost trecuta pe cheltuieli care au fost considerate de unitate deductibile la calculul rezultatului fiscal), organele de inspectie fiscala in baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu



modificările și completările ulterioare, au stabilit că suma de ... lei, este o cheltuială nedeductibilă fiscal și au procedat la recalcularea rezultatului fiscal al societății, modul de calcul fiind redat în anexa nr.10 la Raportul de inspecție fiscală nr. ....

Totodată, unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de bunuri la care s-a făcut referire mai sus.

Intrucât unitatea nu a făcut dovada că bunurile în valoare de ... lei au fost utilizate în scopuri care au legătură cu activitatea sa economică, având în vedere prevederile art. 128 alin. 4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei (... lei x 19%), suma ce constituie o obligație suplimentară de plată în sarcina unității.

În adresa nr. ...transmisă de Activitatea de Inspecție Fiscală către Biroul Solutionare Contestatii și înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..., referitor la constatarea redată în Raportul de inspecție fiscală nr. ... la Cap. III Impozit pe profit pct. 5), respectiv la Cap. III Taxa pe valoarea adăugată pct. 5), organele de inspecție au comunicat cuantumul debitelor și accesoriilor aferente, acestea fiind în suma totală de ... lei din care: impozit pe profit în suma de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată contestată în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată contestată în suma de ... lei.

Întrucât fapta redată la Cap. III, Impozit pe profit pct.5 și Taxa pe valoarea adăugată pct.5 din raportul de inspecție fiscală ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, la art.272 alin.(1) pct.2 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare și la art. 43 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr.249/13.02.2012 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de actele normative anterior menționate, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr.71/06.02.2012 (anexa nr. 17 la raportul de inspecție fiscală).

**În drept**, potrivit prevederilor art.214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

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

[...]

**(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”**

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările consemnate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la Cap.III, Impozit pe profit pct.5) și Taxa pe valoarea adăugată pct.5) din Raportul de inspecție fiscală nr.... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., potrivit carora S.C. ... S.R.L a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu materiale consumabile în valoare de ... lei, cheltuieli care au fost considerate deductibile la calculul rezultatului fiscal și a dedus TVA aferentă materialelor respective în suma de ... lei, fără a face dovada că aceste materiale au fost utilizate în scopul desfășurării activității, procedând astfel societatea a diminuat obligațiile fiscale datorate bugetului de stat cu suma totală de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată).

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

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

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

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

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

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că "*înaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii*".

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr.72/28.05.1996 prin care s-a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală potrivit cărora "*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia*".

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept "*penalul ține în loc civilul*", consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

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

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

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că "*Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale...*".

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

## DECIDE

**1. Respingerea ca neintemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei,** compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

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

- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

**3. Desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru **suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
  - ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
  - ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit;
  - ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
  - ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
  - ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei;

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

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- **1.301lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

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, conform celor reținute prin prezenta decizie.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

