



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 352 / 2012
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL în insolvență, din localitatea .X., înregistrată la Direcția
generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de
Administrare Fiscală
sub nr. 907222/25.07.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X., prin adresa nr..X./18.07.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **X/25.07.2011**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** în insolvență, cu sediul social în loc. X, str. X nr.X, bl.X, ap.X, jud. X, având cod unic de înregistrare fiscală X, înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J17/X/1998, prin administratorul special .X. X – X desemnat prin Decizia asociatului unic al societății, aflată în copie la dosarul cauzei.

S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr..X. .X./09.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./X. .X./09.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., având ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- **.X. lei** – impozit pe profit;
- **.X. lei** – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./09.06.2011, respectiv 09.06.2011, așa cum reiese din mențiunea olografă a administratorului judiciar aplicată pe adresa nr..X./09.06.2011 de înaintare a titlului de creanță menționat mai sus,

și de data depunerii contestației, respectiv 11.07.2011, conform ștampilei Registraturii Direcției generale a finanțelor publice .X., aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X. prin Decizia de impunere nr..X. .X./09.06.2011, precizând următoarele:

Deși controlul s-a efectuat în luna iunie 2011 și perioada verificată putea fi de maxim 5 ani respectiv de la luna iunie 2006, în realitate perioada verificată a fost de la 01.01.2005 până în prezent, verificându-se o perioadă de 1 an și jumătate prescise.

Societatea susține că în conformitate cu art.98 din OG nr.92/2003 inspecția fiscală trebuia efectuată asupra creanțelor fiscale născute în ultimii 3 ani fiscali și putea fi extinsă în perioada de prescripție numai în anumite condiții.

De asemenea, societatea consideră că în stabilirea ultimilor 3 ani fiscali trebuia luată ca etalon data de 04.05.2011, data confirmării de primire a avizului de inspecție fiscală.

Societatea precizează că în mod eronat au fost stabilite pentru anul 2006 venituri suplimentare în sumă de .X. lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de .X. lei pe motiv că nu a pus la dispoziție documentele contabile aferente perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, neputându-se stabili componența stocului de marfă la 30.09.2010.

Potrivit interpretării organelor de inspecție fiscală, este neadevărat că stocul de marfă în sumă de .X. lei reflectat în balanța de verificare la 31.12.2009 nu se mai află în patrimoniul societății, deoarece prin faptul că societatea este persoană afiliată cu SC .X. SA, toate serviciile de transport, manipulare, depozitare au fost făcute prin intermediul acestei societăți, societatea având contracte de închiriere cu SC .X. SA .X., .X. SA .X., sucursala de aprovizionare și desfacere .X. SA .X., având licențe de depozitare și gestionare de mărfuri din import în zona liberă .X., derulând în acea perioadă importuri importante de produse metalurgice, fapt consemnat și prin plățile făcute de către SC .X. SRL conform declarațiilor vamale, pentru TVA și taxe vamale. Acest fapt justifică nemajorarea cheltuielilor cu marfa

înregistrate în anul 2006 cu suma de .X. lei și neluarea în considerare a veniturilor din vânzarea de mărfuri în sumă de .X. lei.

Referitor la determinarea de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de .X. lei societatea contestă modul de calcul și de impunere al acestora din următoarele motive:

Deplasările au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile fiind ocazionate de delegații legate de negocierea contractelor cu furnizorii din țară și din străinătate, pregătire profesională la instituții de formare profesională recunoscute de Ministerul Educației, la ședințele de Adunări Generale a Acționarilor și ședințe de consiliu de administrație SC .X. SA și .X. .X., precum și pentru buna desfășurare a operațiunilor de marketing privind securizarea portofoliului de clienți pentru buna desfășurare a activității.

Societatea a înregistrat venituri importante pe piața de capital, administrând un portofoliu de acțiuni important pe Bursa de valori .X. prin intermediul SSIF .X. SA .X., acest fapt necesitând o prezență constantă la cursurile BVB .X., precum și participarea la ședințele emitenților din portofoliu. Societatea consideră că cea mai mare parte a acestor cheltuieli sunt justificate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Sumele menționate la pct.2, pct.3 din pag.6 din Raportul de inspecție fiscală, respectiv taxa hotelieră în sumă de .X. lei și în contul 624, Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal, în sumă de .X. lei, din care :

Suma de .X. lei reprezentând contravaloare bilet de avion .X.-.X. aferentă facturii nr..X. /04.09.2006 emisă de .X..X., pentru deplasare la .X. .X. pentru negocierea unui contract de livrare produse metalurgice de cca .X. lei, lucru justificat în scopul obținerii de venit impozabil.

Suma de .X. lei reprezentând contravaloare bilet de avion aferentă facturii nr..X./19.12.2006 emisă de .X. SRL, pentru deplasare la sediul firmei .X. SAS, contractor salon auto pentru Renault, societatea realizând venit impozabil cu ocazia salonului auto .X..

La pct.4 pag.7 din Raportul de inspecție fiscală, cheltuielile cu transportul în sumă de .X. lei aferente facturii nr..X./24.03.2006 emisă de .X. SRL .X. în sumă totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei reprezentând transport țevă construcții .X.-.X.-.X.-.X.-.X., transportul a fost angajat în baza înțelegerii cu SC .X. SA, persoană juridică afiliată, privind livrarea de țevi construcții din zona liberă .X. către depozitele de materiale de construcții și sucursala .X. .X. , depozite cu plata la livrare în .X., sucursala aprovizionare .X. .X., completare marfă reîncărcare .X. și livrat integral la .X.. Societatea a obținut venit impozabil prin facturare către .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SA.

Societatea consideră ca organele de inspecție fiscală au interpretat în mod eronat relația de transport cu furnizorul SC .X. SRL .X., marfa nefăcând parte dintr-un proces de stingere a datoriilor cu SC .X. SA, persoană juridică afiliată. Livrarea a fost făcută în cadrul depozitului SC .X. SA, din cadrul SC .X. SA.

Societatea contestă concluziile încadrării sumei de .X. lei legate de transport ca fiind cheltuieli nedeductibile, acestea fiind legate de obținerea de venit impozabil.

La pct.5 pag.7 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./19.06.2006 emisă de .X. stornată ulterior și suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./22.06.2006 emisă de .X., aceste cheltuieli reprezentând venit impozabil de la firma .X. FRANȚA pentru coordonarea realizării standului .X. la Praga, finalizat cu venit impozabil de .X. lei.

La pct.6 pag.7 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă încadrarea sumei de .X. lei ca fiind cheltuieli nedeductibile deoarece susține că poate justifica necesitatea prestărilor acestora prin contractul de prestări servicii, manipulare, depozitare, încheiat cu SC .X. SA și .X. SA precum și contractul de comision cu SC .X. SRL, prin identificarea unui furnizor extern de țevi trase la un nivel de preț mult mai mic decât furnizorii interni, fapt ce a dus la creșterea profitului impozabil în derularea contractelor de vânzare, precum și serviciile de logistică, depozitare, manipulare, activități din zona liberă, furnizate de SC .X. SA.

La pct.7 pag.7 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./20.10.2006 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând contravaloare transport rutier conform comenzii din data de 19.10.2006 și faptul că suma de X lei a fost considerată cheltuială nedeductibilă deoarece marfa transportată a fost vândută către .X. SRL aducând venituri impozabile de .X. lei.

La pct.8 pag.7 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./26.10.2006 emisă de .X. SRL a fost stabilită ca și cheltuială nedeductibilă, întrucât această cheltuială este aferentă transportului în Belgia, ocazie cu care a participat la o reuniune a Comisiei Europene privind liberalizarea pieței de energie din Comunitatea Europeană, considerând că această cheltuială poate fi încadrată la capitolul pregătire profesională care ulterior va aduce venit impozabil societății.

La pct.9 pag.8 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./27.09.2006 emisă de .X. nu a fost considerată cheltuială deductibilă pe motiv că nu a avut deviz deoarece suma de X lei a fost aferentă înlocuirii unui cheder de cauciuc la fereastra sediului social împotriva pătrunderii apei în acesta.

Anul 2007

Societatea contestă suma de .X. lei și determinarea de venituri suplimentare în sumă de .X. lei precum și cheltuieli nedeductibile în sumă de .X. lei precizând că este eronată constatarea organelor de inspecție fiscală că stocul de marfă în sumă de .X. lei reflectat în balanța de la 31.12.2009 nu se află în patrimoniul societății fiind livrat la data achiziției.

La pct.II pag.9 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei aferentă facturii nr..X. și facturii nr..X. reprezentând servicii turistice a fost stabilită ca și cheltuială nedeductibilă, întrucât această cheltuială este aferentă transportului la Paris în vederea pregătirii standului de expoziție pentru Renault, societatea realizând venit impozabil din activitatea de servicii și asistență tehnică în valoare de .X. lei de la .X. SASM pe perioada evenimentului.

La pct.2 pag.9 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei a fost stabilită ca și cheltuială nedeductibilă, întrucât această cheltuială a fost făcută pe perioada întregului an pentru negocierea și gestionarea relațiilor cu partenerii societății pentru buna derulare a relațiilor comerciale.

De asemenea, societatea contestă faptul că sumele de la pct.3, pct.4, pct.5 de la pag.9 din Raportul de inspecție fiscală, au fost stabilite ca și cheltuieli nedeductibile, întrucât aceste cheltuieli sunt strict legate de buna desfășurare a activității, respectiv transport, comunicații, pregătire profesională continuă, marketing și identificarea de relații comerciale noi.

Referitor la pct.6 pag.10 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de X lei este considerată ca fiind fără document justificativ deoarece la data tranzacțiilor comerciale partenerii aveau cifre de afaceri importante și nu figurau cu datorii la bugetul general consolidat sau ca fiind pe lista contribuabililor inactivi. Acest fapt a condus la calculul eronat al unui impozit pe profit suplimentar de X lei.

Anul 2008

La pct.II pag.12 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei aferentă deplasărilor în țară este considerată ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit. Societatea precizează că aceste deplasări au fost făcute strict pentru buna desfășurare a activității, ponderea lor în cifra de afaceri nesemnificativă, având o influență pozitivă în creșterea veniturilor impozabile.

La pct.3 pag.12 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă interpretarea echipei de inspecție fiscală referitoare la cheltuiala privind piese auto și manoperă în sumă de X lei, legată de o achiziție de consumabile pentru auto X care figurează ca fiind deținut de administratorul societății în baza unui contract de leasing financiar.

La pct.4 pag.12 din Raportul de inspecție fiscală, referitor la contractul cu .X. SRL, societatea contestă faptul că organele de inspecție fiscală au solicitat contractul de servicii cu această societate și au considerat suma de X lei ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil. Utilajul în speță a fost livrat conform facturii la valoarea de intrare.

Referitor la pct.1 pag.14 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de X lei reprezentând valoare rămasă de amortizat, a fost trecută ca venit în legătură cu suma de X lei reprezentând

contravaloarea unui motostivuator .X. conform facturii nr..X./27.08.2008, fiind considerată în mod eronat valoare rămasă neamortizată.

Societatea a revândut motostivuatorul la același preț către .X. SRL, tranzacția justificându-se ca fiind o măsură asiguratorie față de creanța de încasat de la partenerul .X. ținând cont de marfa livrată către acesta și de valoarea prestațiilor de depozitare a materialelor de construcții.

Referitor la pct.5 pag.12 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei reprezentând etichetarea loturilor de marfă (țevi laminate) și multiplicarea certificatelor de calitate aferente livrărilor fiecărui client a fost considerată în mod eronat ca reprezentând afișe, editură și publicitate iar suma de .X. lei nu a fost luată în calcul ca fiind deductibilă la calculul impozitului pe profit.

La pct.6 din Raportul de inspecție fiscală, societatea contestă faptul că suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./15.12.2008 emisă de SC .X. SA a fost considerată cheltuială nedeductibilă. Societatea a înregistrat un venit impozabil de .X. lei refacturând aceste servicii către .X ITALIA, antreprenorul general al contractului de modernizare căi ferate .X.- .X., conform copiilor după contractele atașate.

Societatea contestă suma de .X. lei reprezentând cheltuieli cu marfa înregistrate fără a avea la baza un document justificativ deoarece la data înregistrării în contabilitate societățile furnizoare nu se aflau pe lista contribuabililor inactivi.

În ceea ce privește ridicarea originalelor documentelor care fac obiectul Procesului-verbal de ridicare de înscrisuri societatea precizează următoarele :

Înscrisul considerat factura DFM nr.X fără dată emisă de CS .X. SRL în luna decembrie 2008, în fapt este o ciornă de lucru care nu s-a mai finalizat, în sensul că mărfurile din aceasta nu au intrat niciodată în gestiunea societății contestată și nici plata acestora nu a fost efectuată, în consecință înregistrarea acesteia a fost o eroare contabilă care va fi rectificată, pe baza prevederilor legale care permit acest lucru.

În aceeași situație se află și facturile nr.X/2/3/4/5/6/7 din perioada 8/10/12/14/17/17/24 decembrie 2008 emise de SC .X. SRL .X., facturi care dintr-o eroare au fost înregistrate contabil, nefiind efectuate nici un fel de plăți.

În legătură cu factura nr..X./06.12.2007 emisă de X SRL .X., marfa a fost achiziționată în siloz, fără documente de transport, pe bază de certificat de depozit în numele SC .X. SA, plățile fiind efectuate exclusiv prin circuit bancar, marfa vândută parțial pe parcursul anului 2008, diferența rămânând în stoc.

Societatea consideră că în mod eronat au fost stabilite ca nedeductibile cheltuielile cu marfa din facturile enumerate inclusiv factura nr..X./04.12.2006 emisă de X SRL, factura nr.X/02.02.2007 și factura

nr.X/12.02.2007 emise de .X.SRL .X., precum și TVA-ul aferent pe considerentul că furnizorii nu au declarat prin declarația 394 aceste vânzări.

Societatea precizează că furnizorii în cauză au fost achitați prin circuit bancar și nu poate fi răspunzătoare pentru declarațiile fiscale făcute de aceștia.

În continuare societatea face următoarele precizări suplimentare:

Societatea a fost înregistrată la Registrul Comerțului în anul 1998, încă de la înființare deținând 10% din capitalul social al SC .X. SA alături de .X. SA .X. și .X. SA .X., persoane juridice afiliate.

Până în anul 2000, semestrul II, nu a desfășurat activități comerciale.

Din anul 2000, ca activitate principală a fost activitatea de prefinanțare și intermediere de cereale, pentru societăți din grupul X, X Trading .X., .X. SA .X. precum și produse metalurgice pentru societăți din domeniul energetic.

Activitatea companiei a fost organizată ca centru de profit pentru celelalte firme din grup afiliate, acestea fiind organizate ca centru de cost.

Societatea a angajat credite bancare, ipoteci de rang I și cesiuni de creanțe.

Capitalul social al societății a fost mărit succesiv cu aport în numerar, ajungând la valoarea de .X. lei.

Societatea a decis majorarea participației sale la capitalul social al SC .X. SA ajungând să dețină până la 91% din acțiuni în valoare nominală de .X. lei.

Majoritatea operațiunilor comerciale a fost legată de vânzările și achizițiile directe de la societățile comerciale din grup, societatea beneficiind de acces la mijloacele de transport și de depozitare din proprietatea acestora.

În luna septembrie 2008 societatea a câștigat un contract de antreprenor general de servicii de logistică cu Ministerul Transporturilor ca furnizor de servicii de logistică împreună cu SC .X. SA către .X. SPA Italia, în vederea monitorizării tronsonului de cale ferată .X. – .X., contract însumând transportul a peste 2 milioane tone de piatră spartă pe an.

În luna februarie 2009 societatea a intrat în incapacitate de plată în urma Sentinței comerciale nr.240 a Tribunalului .X., dosar nr..X.2009.

În anul 2011 Curtea de Apel .X. a respins ca nefondată cererea de deschidere a procedurii insolvenței.

În 12.05.2011, la cererea administratorului în cadrul dosarului nr..X./2011 Tribunalul .X. a deschis procedura generală de insolvență conform L85/2006, numind ca administrator judiciar pe Dl. .X. iar acesta numind în calitate de administrator special pe .X., prin Decizia AGA nr.X/26.05.2011 înregistrată la dosarul instanței.

Societatea consideră eronată calcularea penalităților și accesoriilor de plată pentru perioada februarie 2009 – iunie 2011 întrucât avea procedura de insolvență deschisă.

De asemenea, întrucât dosarul cauzei a fost transmis organelor de cercetare penală, societatea solicită suspendarea soluționării contestației până la soluționarea cauzei penale.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./X.X/ 09.06.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., au constatat următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar pentru perioada 01.01.2005 – 30.09.2010, în sumă totală de .X. lei, având în vedere următoarele:

Veniturile înregistrate de societate în perioada verificată au fost majorate întrucât la data încheierii inspecției fiscale soldul de mărfuri înregistrat în evidența contabilă nu mai există faptic, fiind livrat către clienți. Organele de inspecție fiscală au determinat pentru fiecare an un coeficient de adaos comercial prin compararea veniturilor din vânzarea mărfurilor cu cheltuielile cu marfa.

Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare, compuse în principal din:

- cheltuieli cu cazarea la diverse hoteluri din țară, cheltuieli cu achiziția de bilete de avion, pentru care nu au fost prezentate ordine de deplasare, prin care să se justifice unde și în ce scop s-au efectuat aceste deplasări și nu se poate dovedi faptul că aceste cheltuieli cu cazările s-au efectuat în scopul obținerii de venituri impozabile;

- cheltuieli cu servicii turistice, care nu s-au efectuat în scopul obținerii de venituri impozabile ;

- cheltuieli cu transportul și comisioanele, pentru care nu au fost prezentate contracte și nici alte documente justificative din care să rezulte modul în care au fost calculate aceste comisioane;

- cheltuieli cu marfa care au fost înregistrate în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și societatea nu poate dovedi realitatea acestor tranzacții.

La finele fiecărui an S.C. .X. S.R.L. înregistra stocuri de marfă cu valori mari. Întrucât societatea nu a prezentat documentele contabile aferente perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, nu s-a putut determina componența stocului de marfă la 30.09.2010. La solicitarea organelor de inspecție fiscală de a efectua inventarierea stocului de marfă evidențiat în contabilitate, dl. .X., unic asociat al S.C. .X. S.R.L. a precizat următoarele:

- Motorina a fost livrată integral către SC .X. SRL și „urmează factura”, având în vedere că până în mai 2011 nu a avut drept de semnătură;

- O parte din marfă a fost achitată de către clienți, dar nu a fost facturată, fiind menționați: SC .X. SA, SC .X.SA, SC .X., SC .X. SRL, SC .X.SRL, SC .X.și SC .X. .X.;

- O parte din stoc, respectiv produse metalurgice și materiale de construcții necesare activităților de construcții-montaj în domeniul energetic, a rămas la organizările de șantier .X. și .X. , .X., .X., .X., documentul care atestă că mărfurile se află la organizările de șantier fiind contractul cadru încheiat cu SC .X. SA.

Urmare analizei celor menționate de asociatul unic al unității, în concordanță cu documentele contabile ale unității, a rezultat că mărfurile evidențiate la 31.12.2009 în soldul contului 371 au fost achiziționate în perioada februarie 2006 – decembrie 2008. Având în vedere că mărfurile constau în principal în combustibil (motorină), beton și cereale (grâu și porumb), iar societatea nu deține spații de depozitare specifice acestora (bazine, cisterne, silozuri) și nici nu a prezentat documente din care să rezulte că acestea au fost depozitate la terți, rezultă că mărfurile au fost livrate încă de la data achiziției. Dl. .X. a declarat că o parte din mărfuri au fost livrate, dar nu au fost întocmite facturi „având în vedere că până în mai 2011 nu a avut drept de semnătură”. Societatea însă a avut în permanență un administrator stabilit prin statut sau un administrator judiciar iar în perioada în care mărfurile au fost achiziționate, dl. .X. deținea calitatea de administrator. S-a constatat astfel că mărfurile au fost livrate fără a se întocmi documentele legale, societatea sustrăgându-se astfel de la plata obligațiilor către bugetul statului.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare explicația asociatului unic potrivit căreia parte din stoc a rămas la "organizările de șantier .X. și .X. , .X., .X., .X.", având în vedere că în evidența contabilă mărfurile au fost reflectate în contul de mărfuri și nu în conturile specifice de mărfuri aflate la terți. Dl. .X. a mai precizat că documentul care atestă că mărfurile se află la organizările de șantier este contractul cadru încheiat cu SC .X. SA dar nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală acest document. De asemenea, în evidența contabilă nu sunt reflectate relații comerciale cu .X. și .X. , .X., .X., .X. și nici nu se regăsește contractul cadru încheiat cu SC .X. SA, care de altfel nu poate justifica faptul că marfa se află în custodie.

Având în vedere cele menționate, a rezultat că aceste mărfuri au fost de asemenea livrate fără a fi întocmite documentele legale iar stocul de marfă în sumă de .X. lei, reflectat în balanța de verificare la 31.12.2009, nu se mai află în patrimoniul societății, acesta fiind livrat încă de la data achiziției, fără însă ca societatea să întocmească documentele legale în acest sens.

Ținând cont de cele prezentate, rezultă că societatea verificată trebuia să înregistreze în evidența contabilă următoarele:

- cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei, valoarea stocului;
- venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de .X. lei; având în vedere că evidența mărfurilor nu a fost ținută la preț de vânzare cu amănuntul, organele de inspecție fiscală au determinat pentru fiecare an cuprins în verificare un coeficient

de adaos comercial prin compararea veniturilor din vânzarea mărfurilor cu cheltuielile cu marfa;

- TVA colectată în sumă de .X. lei.

Având în vedere că prin raportarea semestrială la 30.06.2010 societatea a reflectat cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de .X. lei și că taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă vânzării de mărfuri în sumă de .X. lei a fost reflectată de către SC .X. SRL în decontul de TVA depus la AFP .X. pentru trimestrul III 2010 la rândul 15 „regularizări TVA colectată”, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar următoarele sume:

- cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de .X. lei rezultând un profit impozabil în sumă de .X. lei și impozit pe profit în sumă de .X. lei;

- TVA colectată suplimentar în sumă de .X. lei.

Totodată, urmare verificării efectuate a rezultat că în evidența contabilă a societății, în soldul contului .X. „echipamente tehnologice” este reflectată suma de .X. lei, contravaloarea unui stivuitor .X. tip 305, achiziționat de la SC .X. SRL în baza facturii fiscale nr. .X./27.08.2008.

Societatea a procedat la calculul amortizării acestui mijloc fix, aferentă perioadei septembrie 2008 – februarie 2009. Începând cu luna martie 2009 societatea nu mai înregistrează în evidența contabilă cheltuieli cu amortizarea acestui mijloc fix.

Pentru a determina dacă mijlocul fix menționat se mai află în patrimoniul societății, s-a procedat la solicitarea de explicații scrise domnului .X., asociat unic al SC .X. SRL, care a precizat că motostivuitorul a fost achiziționat de la SC .X. SRL și a fost revândut aceleiași societăți, în perioada ianuarie – februarie 2009, fără însă a preciza valoarea de vânzare. A rezultat astfel că motostivuitorul .X. tip 305 a fost vândut fără a se întocmi documentele legale în acest sens.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că vânzarea a avut loc în luna februarie 2009, dată până la care s-a calculat amortizarea, valoarea de vânzare fiind valoarea rămasă neamortizată, respectiv .X. lei.

Urmare celor menționate mai sus, au fost majorate cheltuielile societății cu suma de .X. lei, valoarea rămasă neamortizată a mijlocului fix, au fost majorate veniturile cu aceeași sumă, nefiind astfel stabilite diferențe în ceea ce privește impozitul pe profit și a fost colectată suplimentar TVA în sumă de .X. lei.

De asemenea, în perioada supusă verificării, SC .X. SRL a înregistrat cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, în baza unor facturi fiscale emise de SC .X.SRL .X., SC .X.SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X.. Aceste facturi fiscale nu au înscrise date referitoare la delegat și mijloc de transport și nu au anexate avize de însoțire a mărfii. Societatea verificată nu deține în

patrimoniu mijloace de transport și nici spații în care să poată fi depozitată cantitatea foarte mare de marfă înscrisă în aceste facturi fiscale.

Prin adresa nr..X./30.05.2011, organele de inspecție fiscală au solicitat Serviciului Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP .X. comunicarea neconcordanțelor constatate între informațiile declarate de contribuabilul verificat prin Declarația informativă 394 și informațiile declarate de partenerii acestuia. Conform adresei de răspuns nr..X./02.06.2011, societățile menționate mai sus nu au declarat în declarațiile 394 livrări de mărfuri către SC .X. SRL.

Referitor la societățile comerciale menționate, din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, a rezultat că nu au declarat livrări către SC .X. SRL prin declarațiile informative 394, nu au declarat TVA colectată în deconturile de TVA, nu a declarat obligațiile de plată rezultate urmare desfășurării de relații comerciale cu societatea verificată.

Referitor la documentul în baza căruia au fost înregistrate cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și a fost dedusă TVA în sumă de .X. lei, acesta nu conține datele obligatorii prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv data emiterii facturii, denumirea, adresa și codul de înregistrare al cumpărătorului de bunuri, iar în Declarația informativă 394 depusă pentru semestrul II 2008, societatea a declarat că achiziția de mai sus a fost efectuată de la SC .X. SRL, cod de înregistrare fiscală .X.. Conform bazei de date a DGFP .X., codul de înregistrare fiscală .X. aparține SC .X. & .X. SRL .X., contribuabil ce nu a depus la DGFP .X. declarații informative 394, deconturi de TVA și nici declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat. De asemenea, prin bilanțul contabil aferent anului 2008, depus la AFP .X. sub nr..X./09.06.2009, SC .X. & .X. SRL .X. a declarat că cifra de afaceri realizată în acest an a fost 0. Mai mult, SC .X. & .X. SRL .X. a fost declarat contribuabil inactiv, conform OPANAF 2499/21.09.2010, fiind scos din evidență ca plătitor de TVA de la data de 01.11.2010.

Având în vedere cele menționate, a rezultat că documentele de mai sus nu au calitatea de document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune și nu a putut fi dovedită realitatea tranzacțiilor, astfel că, potrivit prevederilor art.21 alin.(4), lit.f), art.134 alin.(1) și (2), art.146 alin.(1) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile înregistrate în baza acestora în sumă de .X. lei, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, iar pentru TVA dedusă în baza acestora în sumă totală de .X. lei nu a fost acordat drept de deducere, fiind stabilite obligații suplimentare de plată, respectiv impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Având în vedere cele menționate, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) și art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au fost stabilite ca obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precum și majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități

de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Prin adresa nr..X./18.07.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X., a fost înaintată sesizare penală către Parchetul de pe lângă Judecătoria .X., împotriva reprezentantului legal al SC .X. SRL, în privința aspectelor consemnate în Procesul Verbal nr..X./09.06.2011 în baza cărora s-au stabilit obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, constatări ce se regasesc și în Raportul de inspecție fiscală nr..X./X. .X./09.06.2011, act administrativ care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X. .X./09.06.2011, în conformitate cu art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.(1) lit.b) Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și art.290 din Codul penal.

Referitor la determinarea de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de .X. lei pentru care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei și stabilirea suplimentară a unei taxe pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei:

În perioada 2006 – 2009, SC .X. SRL a înregistrat în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” suma de .X. lei, reprezentând c/v cazare la diverse hoteluri din țară, conform facturilor emise de furnizori. De asemenea, SC .X. SRL a înregistrat în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu taxele hoteliere. Societatea nu a prezentat Ordinele de deplasare întocmite conform prevederilor OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, deși acestea au fost solicitate prin adresa nr..X./03.06.2011. Astfel, SC .X. SRL nu a putut justifica locul și motivul deplasărilor și respectiv faptul că s-au efectuat cheltuieli cu cazarea și taxele aferente, în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu cazările, taxele hoteliere și taxele de stațiune în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de X lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În perioada 2006 – 2007, SC .X. SRL a înregistrat în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” suma de .X. lei, reprezentând c/v bilete de avion, conform facturilor emise de furnizori. Societatea nu a prezentat Ordinele de deplasare din care să rezulte locul și motivul deplasărilor și respectiv faptul că s-au efectuat cheltuieli cu transportul, în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu transportul în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de X lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de X lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În luna martie 2006, în evidența contabilă a societății au fost înregistrate cheltuieli cu transportul în sumă de .X. lei, în baza facturii nr..X./24.03.2006 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, având înscrisă mențiunea „Transport țeavă construcții .X.-.X.-.X.-.X.-.X.-.X.”. Societatea nu a prezentat contractul încheiat cu prestatorul și nici alte documente cu care să dovedească faptul că aceste transporturi s-au efectuat (avize de expediție etc.), deși prin adresa nr..X./03.06.2011 au fost solicitate administratorului judiciar aceste documente. Mai mult, din verificările efectuate, s-a constatat că în luna martie 2006, SC .X. SRL a achiziționat țeavă de la furnizorul SC .X. SRL .X. și a livrat țeavă către SC .X. SA .X., nejustificându-se astfel transportul țevilor pe ruta .X.-.X.-.X.-.X.-.X.-.X..

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu transportul în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de X lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de X lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de X lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În perioada 2006 – 2007, au fost înregistrate în contul 628 "Alte servicii executate de terți" servicii turistice în sumă totală de .X. lei, în baza următoarelor facturi:

- factura nr..X./19.07.2006 emisă de .X. SRL .X., în sumă de .X. lei.
- factura nr..X./22.06.2006 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă de .X. lei.
- factura nr..X./18.12.2006 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă de .X.lei.
- factura nr..X./15.10.2007 emisă de .X. SRL .X., cu care a fost stornată factura nr..X./19.07.2006 în sumă de .X. lei și au fost facturate servicii turistice în sumă de .X.lei.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu transportul în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X.lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X.lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X.lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X.lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei

pe valoarea adăugată în sumă de .X.lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X.lei.

În anul 2006, au fost înregistrate în contul 628 "Alte servicii executate de terți" cheltuieli în sumă de .X.lei în baza unor facturi emise de SC .X. SA .X. reprezentând c/v "comision conform contract livrare țevi construcții". De asemenea, în luna septembrie 2006 au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .X.lei în baza facturii nr..X./28.09.2006 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă totală de .X.lei, din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând c/v "comision aferent contract de comision din 10.06.2006".

Societatea nu a prezentat contractele încheiate cu SC .X. SA .X. și SC .X. SRL .X. și nici alte documente justificative din care să rezulte modul în care au fost calculate aceste comisioane, deși acestea au fost solicitate prin adresa nr..X./03.06.2011.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu comisioanele în sumă totală de .X. lei întrucât societatea nu a putut justifica necesitatea acestora în scopul desfășurării activității proprii și nu are încheiate contracte, și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În anul 2006, au fost înregistrate în contabilitate cheltuieli în sumă de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./20.10.2006 emisă de SC .X. SRL reprezentând c/v "transport rutier intern conform comanda din 19.10.2006 pe ruta .X.-.X.", societatea înregistrând în contabilitate cheltuieli cu transportul în sumă de .X. lei.

Societatea nu a prezentat contractul și comanda din 19.10.2006 în baza cărora au fost înregistrate aceste cheltuieli, deși acestea au fost solicitate prin adresa nr..X./03.06.2011.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu transportul în sumă totală de .X. lei întrucât societatea nu a putut justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii, au

stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de 20 lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În octombrie 2006, au fost înregistrate în contabilitate cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./26.10.2006 emisă de SC .X. SRL reprezentând cheltuieli cu transportul la Brussels în sumă de .X. lei, cheltuieli cu închirierea auto în sumă de .X. lei și cheltuieli cu asigurarea medicală în sumă de .X. lei.

Societatea nu a prezentat ordinele de deplasare sau alte documente din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

În septembrie 2006, au fost înregistrate în contul 628 "Alte servicii executate de terți" cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./27.09.2006 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând c/v reconșionat tâmplărie de aluminiu.

Societatea nu a prezentat devizul de lucrări întocmit de furnizor din care să rezulte locul unde s-a efectuat reconșionarea sau alte documente din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operașionilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul

accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În anul 2007, în evidența contabilă au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .X. lei, în baza următoarelor facturi emise de SC .X. SRL .X.:

- factura nr..X. /20.07.2007 în sumă de .X. lei reprezentând c/v închiriere auto în Portugalia, înregistrată în contul 628 "Alte servicii executate de terți".
- factura nr..X. /20.09.2007 în sumă de .X. lei reprezentând c/v servicii transport, înregistrată în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” din care TVA î sumă de .X. lei.

Societatea nu a prezentat contractul încheiat cu SC .X. SRL .X. și nici alte documente justificative din care să rezulte faptul că aceste servicii au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu transportul în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de 104 lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În anul 2008, au fost înregistrate în contabilitate cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând c/v unor piese auto și respectiv manopera. Din documentele prezentate a rezultat faptul că aceste piese au fost achiziționate și montate la autoturismul cu număr de înmatriculare X. Întrucât societatea

mai avea în gestiune un autoturism X având număr de înmatriculare X, utilizat de administratorul societății, iar societatea nu avea angajată o altă persoană în funcție de conducere, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei, potrivit prevederilor art.21 alin.(3) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia sunt deductibile cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții, și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În august 2008, au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./06.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând c/v "depozitare marfă contract .X./31.01.2008".

Societatea a prezentat contractul încheiat cu prestatorul conform căruia încredințează spre păstrare mărfuri industriale, produse siderurgice, materiale de construcții, în baza unor procese verbale, în perioada 01.02.2008 – 31.07.2008, tariful stabilit fiind de .X. lei/lună. Societatea nu a prezentat procese verbale de custodie în baza cărora au fost încredințate mărfuri spre depozitare către SC .X. SRL .X. și nici procese verbale de scoatere din custodie a acestor mărfuri. De asemenea, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă în perioada 01.02.2008 – 31.07.2008, mărfuri în custodie în contul 357 "Mărfuri aflate la terți". Ca urmare, societatea nu a putut dovedi faptul că a depozitat mărfuri proprii în spațiile SC .X. SRL .X. și respectiv faptul că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul

accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În august 2008, societatea a înregistrat în contul 6232 "Cheltuieli de reclamă și publicitate" suma de .X. lei în baza facturii nr.X/08.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând c/v unui număr de X de bucăți pliante și 1.000 de bucăți afișe. Societatea a prezentat Contractul nr.2/08.08.2008 încheiat cu furnizorul, având ca obiect servicii de pre-press, servicii de tipar, servicii de finisare, servicii de ambalare, destinate executării lucrării menționate în anexa 1. Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în anexa 1 la contract sunt menționate numărul de pliante și afișe care vor fi executate, dimensiunea acestora și prețul, fără a fi menționate detalii despre conținutul acestor afișe și pliante. De asemenea, nu au fost anexate facturiile mostre ale pliantelor executate din care să rezulte faptul că prin acestea s-a făcut reclamă societății contestată sau activității acesteia. Mai mult, prin adresa nr..X./30.05.2011 transmisă de Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP .X., a rezultat că SC .X. SRL .X. în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României, pentru sem.II 2008, nu a declarat livrări către SC .X. SRL.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile de reclamă și publicitate în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În decembrie 2008, au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli de transport în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./15.12.2008 emisă de SC .X. SA .X., în sumă totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând c/v "servicii transport/administrare încărcare vagoane pe relația .X.-.X. conform contract". În evidența contabilă au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Societatea nu a prezentat contractul încheiat cu prestatorul și nici alte documente justificative din care să rezulte prestările efectuate, marfa încărcată și respectiv faptul că aceste prestări au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei. Potrivit prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

De asemenea, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei. Potrivit prevederilor art.120 și art.120¹ alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor aferente, respectiv majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Astfel, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară pentru perioada 01.01.2005 – 30.09.2010, în sumă totală de .X. lei, având în vedere următoarele:

- organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA aferentă stocului de marfă înregistrat în evidența contabilă a societății și care nu mai există faptic, fiind livrat către clienți, așa cum a declarat administratorul societății, precum și TVA aferentă unui motostivitor înregistrat în evidența contabilă a societății și care în realitate a fost vândut ;

- organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA înregistrată de societate în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, aferente unor achiziții pentru care societatea nu poate dovedi faptul că au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile;

- organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA înregistrată de societate în baza unor facturi de cazare la diverse

hoteluri, pentru care societatea nu poate dovedi faptul că au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Urmare celor constatate pentru suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. În ceea ce privește excepția ridicată de contestatară referitoare la faptul că pentru anul 2005 dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale este prescris, pe considerentul că data de 25.10.2010, reprezentând data avizului de inspecție fiscală, nu poate reprezenta data în raport de care se stabilește perioada verificată, întrucât Avizul de inspecție fiscală nr..X./25.10.2010 a fost comunicat administratorului societății, dl. .X., în data de 04.05.2011, precum și pe considerentul că inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali, din documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Art. 91 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

iar potrivit art.23:

„Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Având în vedere cele de mai sus, se reține că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel, termenul de prescripție a acestui drept începând să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Potrivit art.98 din actul normativ mai sus menționat:

„Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

[...]

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, iar în cazul altor categorii de contribuabili decât contribuabilii mari, inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale.

Pentru această categorie de contribuabili, inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, respectiv pe o perioadă de 5 ani, dacă este identificată cel puțin una dintre situațiile prevăzute de art.98 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, mai sus menționate.

Așa cum rezultă din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, potrivit informațiilor din baza de date a Direcției generale a finanțelor publice .X., respectiv în fișa sintetică pe plătitor, S.C. .X. S.R.L. avea obligații de plată restante către bugetul de stat iar din analiza datelor înscrise în bilanșurile depuse de societate au existat indicii privind diminuarea impozitelor

și taxelor datorate bugetului, fapt confirmat în urma efectuării inspecției fiscale.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că în speță sunt identificate situațiile prevăzute la lit.a) și lit.c) ale art.98 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat și nu au fost îndeplinite obligațiile de plată ale acestora, situație în care inspecție fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

În consecință, în mod legal inspecția fiscală a fost extinsă pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, respectiv pe o perioadă de 5 ani.

În ceea ce privește data de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, așa cum s-a reținut mai sus, acesta începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează, născându-se totodată dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că la data de 25.10.2010 a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr.X prin care S.C. .X. S.R.L. a fost informată că „începând cu data de 15.11.2010” va face obiectul unei inspecții fiscale, aviz care a fost transmis contribuabilului prin poștă cu confirmare de primire.

Întrucât acesta a fost returnat de Oficiul poștal cu mențiunea „lipsă domiciliu”, echipa de inspecție fiscală a efectuat numeroase demersuri pentru a transmite contribuabilului acest aviz, astfel că în urma acestora administratorul societății a primit și semnat de luare la cunoștință la data de 04.05.2011.

Având în vedere faptul că avizul de inspecție fiscală nr.X a fost comunicat contribuabilului la data de 04.05.2011, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.01.2005 – 30.09.2010, inspecția fiscală fiind începută la data de 30.05.2011, se reține că termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, în speța în cauză de 5 ani, începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor, respectiv de la data de 1 ianuarie 2006.

În consecință, având în vedere că inspecția fiscală a început la data de 30.05.2011 așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, se

reține că organul fiscal avea dreptul de a stabili obligații fiscale în cadrul termenului de prescripție de 5 ani, respectiv începând cu 01.01.2006.

Totodată, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală, se reține că deși perioada supusă verificării a fost 2005 – 2010, pentru anul 2005 organele de inspecție fiscală nu au stabilit în sarcina contribuabilului diferențe de obligații fiscale.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că pentru anul 2005 organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe de obligații fiscale în sarcina societății, excepția ridicată de contestatară nu poate fi reținută și astfel Direcția generală de soluționare a contestațiilor va proceda la analiza pe fond a contestației.

2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care, organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., cu privire la aspectele constatate prin Procesul Verbal nr..X./09.06.2011, ale cărui constatări se regasesc și în Raportul de inspecție fiscală nr..X./X. .X./09.06.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a livrat mărfuri fără a întocmi documente legale și a înregistrat cheltuieli cu marfa în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și pentru care nu a putut dovedi realitatea acestor tranzacții.

Astfel, la finele fiecărui an S.C. .X. S.R.L. înregistra stocuri de marfă cu valori mari. Întrucât societatea nu a prezentat documentele contabile aferente perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, nu s-a putut determina componența stocului de marfă la 30.09.2010. La solicitarea organelor de inspecție fiscală de a efectua inventarierea stocului de marfă evidențiat în contabilitate, dl. .X., unic asociat al S.C. .X. S.R.L. a precizat următoarele:

- Motorina a fost livrată integral către SC .X. SRL și „urmează factura”, având în vedere că până în mai 2011 nu a avut drept de semnătură;
- O parte din marfă a fost achitată de către clienți, dar nu a fost facturată, fiind menționați: SC .X. SA, SC .X.SA, SC .X., SC .X. SRL, SC .X.SRL, SC .X.și SC .X. .X.;

- O parte din stoc, respectiv produse metalurgice și materiale de construcții necesare activităților de construcții-montaj în domeniul energetic, a rămas la organizările de șantier .X. și .X. , .X., .X., .X., documentul care atestă că mărfurile se află la organizările de șantier fiind contractul cadru încheiat cu SC .X. SA.

Urmare analizei celor menționate de asociatul unic al societății, în concordanță cu documentele contabile, a rezultat că mărfurile evidențiate la 31.12.2009 în soldul contului 371 « Marfuri » au fost achiziționate în perioada februarie 2006 – decembrie 2008. Având în vedere că mărfurile constau în principal în combustibil (motorină), beton și cereale (grâu și porumb), iar societatea nu deține spații de depozitare specifice acestora (bazine, cisterne, silozuri) și nici nu a prezentat documente din care să rezulte că acestea au fost depozitate la terți, a rezultat că mărfurile au fost livrate încă de la data achiziției. Dl. .X.a declarat că o parte din mărfuri au fost livrate, dar nu au fost întocmite facturi „având în vedere că până în mai 2011 nu a avut drept de semnătură”. Societatea însă a avut în permanență un administrator stabilit prin statut sau un administrator judiciar iar în perioada în care mărfurile au fost achiziționate dl. .X.deținea calitatea de administrator. S-a constatat astfel că mărfurile au fost livrate fără a se întocmi documentele legale, societatea sustrăgându-se astfel de la plata obligațiilor către bugetul statului.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au putut lua în considerare explicația asociatului unic potrivit căreia parte din stoc a rămas la "organizările de șantier .X. și .X. , .X., .X., .X.", având în vedere că în evidența contabilă mărfurile au fost reflectate în contul de mărfuri și nu în conturile specifice de mărfuri aflate la terți. Dl. .X. a mai precizat că documentul care atestă că mărfurile se află la organizările de șantier este contractul cadru încheiat cu SC .X. SA dar nu a pus la dispoziție organelor de inspecție fiscală acest document. De asemenea, în evidența contabilă nu sunt reflectate relații comerciale cu .X. și .X. , .X., .X., .X. și nici nu se regăsește contractul cadru încheiat cu SC .X. SA, care de altfel nu poate justifica faptul că marfa se află în custodie.

Având în vedere cele menționate, a rezultat că aceste mărfuri au fost de asemenea livrate fără a fi întocmite documentele legale iar stocul de marfă în sumă de .X. lei, reflectat în balașa de verificare la 31.12.2009, nu se mai află în patrimoniul societății, acesta fiind livrat încă de la data achiziției, fără însă ca societatea să întocmească documentele legale în acest sens.

Ținând cont de cele prezentate, a rezultat că societatea verificată trebuia să înregistreze în evidența contabilă următoarele:

- cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei, valoarea stocului;
- venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de .X. lei; având în vedere că evidența mărfurilor nu a fost ținută la preț de vânzare cu amănuntul, organele de inspecție fiscală au determinat pentru fiecare an cuprins în verificare un coeficient

de adaos comercial prin compararea veniturilor din vânzarea mărfurilor cu cheltuielile cu marfa;

- TVA colectată în sumă de .X. lei.

Având în vedere că prin raportarea semestrială la 30.06.2010 societatea a reflectat cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de .X. lei și că taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă vânzării de mărfuri în sumă de .X. lei a fost reflectată de către SC .X. SRL în decontul de TVA depus la AFP .X. pentru trimestrul III 2010 la rândul 15 „regularizări TVA colectată”, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar următoarele sume:

- cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de .X. lei rezultând un profit impozabil în sumă de .X. lei și impozit pe profit în sumă de .X. lei;

- TVA colectată suplimentar în sumă de .X. lei.

Totodată, urmare verificării efectuate a rezultat că în evidența contabilă a societății, în soldul contului .X. „echipamente tehnologice” este reflectată suma de .X. lei, contravaloarea unui motostivitor .X. tip 305, achiziționat de la SC .X. SRL în baza facturii fiscale nr. .X./27.08.2008.

Societatea a procedat la calculul amortizării acestui mijloc fix, aferentă perioadei septembrie 2008 – februarie 2009. Începând cu luna martie 2009 societatea nu mai înregistrează în evidența contabilă cheltuieli cu amortizarea acestui mijloc fix.

Pentru a determina dacă mijlocul fix menționat se mai află în patrimoniul societății, s-a procedat la solicitarea de explicații scrise domnului .X., unic asociat al SC .X. SRL, care a precizat că motostivitorul a fost achiziționat de la SC .X. SRL și a fost revândut aceleiași societăți, în perioada ianuarie – februarie 2009, fără însă a preciza valoarea de vânzare. A rezultat astfel că motostivitorul .X. tip 305 a fost vândut fără a se întocmi documentele legale în acest sens.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că vânzarea a avut loc în luna februarie 2009, dată până la care s-a calculat amortizarea, valoarea de vânzare fiind valoarea rămasă neamortizată, respectiv .X. lei.

Urmare celor menționate mai sus, au fost majorate cheltuielile societății cu suma de .X. lei, valoarea rămasă neamortizată a mijlocului fix, au fost majorate veniturile cu aceeași sumă, nefiind astfel stabilite diferențe în ceea ce privește impozitul pe profit și a fost colectată suplimentar TVA în sumă de .X. lei.

De asemenea, în perioada supusă verificării, SC .X. SRL a înregistrat cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, în baza unor facturi fiscale emise de SC .X.SRL .X., SC .X.SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X.. Aceste facturi fiscale nu au înscrise date referitoare la delegat și mijloc de transport și nu au anexate avize de însoțire a mărfii. Societatea verificată nu deține în

patrimoniu nici mijloace de transport și nici spații în care să poată fi depozitată cantitatea foarte mare de marfă înscrisă în aceste facturi fiscale.

Prin adresa nr..X./30.05.2011, organele de inspecție fiscală au solicitat Serviciului Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP .X. comunicarea neconcordanțelor constatate între informațiile declarate de contribuabilul verificat prin declarația informativă 394 și informațiile declarate de partenerii acestuia. Conform adresei de răspuns nr..X./02.06.2011, societățile menționate mai sus nu au declarat în declarațiile 394 livrări de mărfuri către SC .X. SRL.

Referitor la societățile comerciale menționate, din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, a rezultat că nu au declarat livrări către SC .X. SRL prin declarațiile informative 394, nu au declarat TVA colectată în deconturile de TVA, nu a declarat obligațiile de plată rezultate urmare desfășurării de relații comerciale cu societatea verificată.

Referitor la documentul în baza căruia au fost înregistrate cheltuieli cu marfa în sumă de .X. lei și a fost dedusă TVA în sumă de .X. lei, acesta nu conține datele obligatorii prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv data emiterii facturii, denumirea, adresa și codul de înregistrare ale cumpărătorului de bunuri, iar în declarația informativă 394 depusă pentru semestrul II 2008, societatea a declarat că achiziția de mai sus a fost efectuată de la SC .X. SRL, cod de înregistrare .X.. Conform bazei de date a DGFP .X., codul de înregistrare .X. aparține SC .X. & .X. SRL .X., contribuabil ce nu a depus la DGFP .X. declarații informative 394, deconturi de TVA și nici declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat. De asemenea, prin bilanțul contabil aferent anului 2008, depus la AFP .X. sub nr..X./09.06.2009, SC .X. & .X. SRL .X. a declarat că cifra de afaceri realizată în acest an a fost 0. Mai mult, SC .X. & .X. SRL .X. a fost declarat contribuabil inactiv, conform OPANAF 2499/21.09.2010, fiind scos din evidență ca plătitor de TVA de la data de 01.11.2010. Astfel, SC .X. SRL nu a declarat la bugetul de stat livrările înscrise în facturile emise către societatea contestatară și nu a declarat obligațiile de plată rezultate urmare desfășurării acestei relații comerciale.

Având în vedere cele menționate, a rezultat că documentele de mai sus nu au calitatea de document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune și nu a putut fi dovedită realitatea tranzacțiilor, astfel că, potrivit prevederilor art.21 alin.(4), lit.f), art.134 alin.(1) și (2), art.146 alin.(1) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile înregistrate în baza acestora în sumă de .X. lei, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, iar pentru TVA dedusă în baza acestora în sumă totală de .X. lei nu a fost acordat drept de deducere, fiind stabilite obligații suplimentare de plată, respectiv impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Având în vedere cele menționate, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) și art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal au fost stabilite ca obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precum și majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Întrucât, organele de inspecție fiscală au constatat, urmare verificării efectuate că sunt indicii privind săvârșirea infracțiunii prevăzută la art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, referitor la omisiunea evidențierii în contabilitate a operațiunilor efectuate, respectiv a veniturilor realizate, precum și a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale, prin adresa nr..X./18.07.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X., a fost înaintată sesizare penală către Parchetul de pe lângă Judecătoria .X., împotriva reprezentantului legal al SC .X. SRL, în privința aspectelor consemnate în Procesul Verbal nr..X./09.06.2011 în baza cărora s-au stabilit obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, constatări ce se regasesc și în Raportul de inspecție fiscală nr..X./X.X./09.06.2011, act administrativ care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./09.06.2011, în conformitate cu art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.(1) lit.b) Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În drept, art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(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;”

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept

cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./X .X./09.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X .X./09.06.2011, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependentă de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependentă constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității operațiunilor economice desfășurate având în vedere că în urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X. s-a constatat că societatea a livrat mărfuri fără a fi întocmit documente legale și a înregistrat cheltuieli cu marfa în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și pentru care nu a putut dovedi realitatea tranzacțiilor întrucât provin de la furnizori care nu au declarat la bugetul de stat livrările înscrise în facturile emise către societatea contestatară și nu au declarat obligațiile de plată rezultate urmare desfășurării acestei relații comerciale.

Astfel, se reține că, întrucât, organele de inspecție fiscală au constatat, urmare verificării efectuate că sunt indicii privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală precum și evidențierea în contabilitate a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale, prin adresa nr..X./18.07.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X., a fost înaintată sesizare penală către Parchetul de pe lângă Judecătoria .X., împotriva reprezentantului legal al SC .X. SRL, în privința aspectelor consemnate în Procesul Verbal nr..X./09.06.2011 în baza cărora s-au stabilit obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, constatări ce se regasesc și în Raportul de inspecție fiscală nr..X./- .X./09.06.2011, act administrativ care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./09.06.2011, în conformitate cu art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.(1) lit.b) Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză,

În condițiile în care, așa cum am arătat mai sus, în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, or a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii **sau existența indicilor 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. 449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art.183 alin.(1), lit a), devenind art. 214 alin.(1), lit.a), după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că **“întâietatea 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.”**

Cu același prilej Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996, anexată la dosarul cauzei, prin care aceasta 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”.

De asemenea, prin Decizia nr. 449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că “pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că “în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că

prin Sesizarea Penală nr..X./18.07.2011, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., organele de inspecție fiscală au constatat că în cazul SC .X. SRL se ridică problema realității tranzacțiilor cu consecința sustragerii de la plata unor obligații fiscale și mai mult existența unor indici privind savârșirea de către reprezentantul legal al societății a unor fapte ce pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor de evaziune fiscală.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată de câte ori e vădit că soluționarea laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

Totodată se reține că practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparabile.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, 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 latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care în temeiul art.216 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

“Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214”,

se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit

de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile pct.10.1 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care statuează următoarele:

“10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și 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. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instrucțiuni.”

3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că serviciile au fost efectiv prestate și că au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În fapt, în urma verificării organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat ca și cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuieli cu diverse servicii prestate respectiv:

- a) cazare, taxe hoteliere, bilete de avion, servicii turistice, precum și cu transportul la Brussels și în Portugalia în sumă de .X. lei;
- b) transport țeavă în sumă de .X. lei;
- c) recondiționat tâmplărie de aluminiu în sumă de .X. lei;
- d) depozitare marfă în sumă de .X. lei;
- e) reclamă și publicitate în sumă de .X. lei;
- f) comisioane pentru livrare țevi construcții în sumă de .X. lei;
- g) transport/administrare încărcare vagoane în sumă de .X. lei.

a) În perioada 2006 – 2009, SC .X. SRL a înregistrat în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” suma de .X. lei, reprezentând c/v cazare la diverse hoteluri din țară, conform facturilor emise de furnizori. De asemenea, SC .X. SRL a înregistrat în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu taxele hoteliere.

În perioada 2006 – 2007, SC .X. SRL a înregistrat în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” suma de .X. lei, reprezentând c/v bilete de avion, conform facturilor emise de furnizori.

În octombrie 2006, au fost înregistrate în contabilitate cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./26.10.2006 emisă de SC .X. SRL reprezentând cheltuieli cu transportul la Brussels în sumă de .X. lei, cheltuieli cu închirierea auto în sumă de .X. lei și cheltuieli cu asigurarea medicală în sumă de .X. lei.

În perioada 2006 – 2007, au fost înregistrate în contul 628 ”Alte servicii executate de terți” servicii turistice în sumă totală de .X. lei, în baza următoarelor facturi:

- factura nr..X./19.07.2006 emisă de .X. SRL .X., în sumă de .X. lei.
- factura nr..X./22.06.2006 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă de .X. lei.
- factura nr..X./18.12.2006 emisă de SC .X. SRL .X., în sumă de .X. lei.
- factura nr..X./15.10.2007 emisă de .X. SRL .X., cu care a fost stornată factura nr..X./19.07.2006 în sumă de .X. lei și au fost facturate servicii turistice în sumă de .X. lei.

În anul 2007, în evidența contabilă au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .X. lei, în baza următoarelor facturi emise de SC .X. SRL .X.:

- factura nr..X. /20.07.2007 în sumă de .X. lei reprezentând c/v închiriere auto în Portugalia, înregistrată în contul 628 ”Alte servicii executate de terți”.
- factura nr..X. /20.09.2007 în sumă de .X. lei reprezentând c/v servicii transport, înregistrată în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal”.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile mai sus menționate întrucât deși prin adresa nr..X./03.06.2011 au fost solicitate Ordinele de deplasare întocmite conform prevederilor Ordinului 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, societatea nu a prezentat aceste documente. Astfel, SC .X. SRL nu a putut justifica locul și motivul deplasărilor și respectiv faptul că s-au efectuat aceste cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile.

Totodată, societatea nu a prezentat contractele încheiate de prestări servicii încheiate cu SC .X. SRL .X. și nici alte documente

justificative din care să rezulte faptul că aceste servicii au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

b) În anul 2006, în evidența contabilă a societății au fost înregistrate cheltuieli cu transportul în sumă de .X. lei, în baza facturii nr..X./24.03.2006 emisă de SC .X. SRL .X. și facturii nr..X./20.10.2006 emisă de SC .X. SRL, având înscrisă mențiunea „Transport țeavă construcții .X.-.X.-.X.-.X.-.X.-.X.-.X.”, respectiv ”transport rutier intern conform comanda din 19.10.2006 pe ruta .X.-.X.”.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile mai sus menționate întrucât deși prin adresa nr..X./03.06.2011 au fost solicitate contractele încheiate cu prestatorii, comanda din 19.10.2006 și alte documente prin care să dovedească faptul că aceste transporturi s-au efectuat (avize de expediție etc.), societatea nu a prezentat aceste documente. Mai mult, din verificările efectuate, s-a constatat că în luna martie 2006 SC .X. SRL a achiziționat țeavă de la furnizorul SC .X. SRL .X. și a livrat țeavă către SC .X. SA .X., nejustificându-se astfel transportul țevilor pe ruta .X.-.X.-.X.-.X.-.X.-.X.-.X..

c) În septembrie 2006, au fost înregistrate în contul 628 ”Alte servicii executate de terți” cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./27.09.2006 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând c/v recondiționat tâmplărie de aluminiu.

Societatea nu a prezentat devizul de lucrări întocmit de furnizori din care să rezulte locul unde s-a efectuat recondiționarea sau alte documente din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

d) În august 2008, au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./06.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X. în sumă totală de .X. lei, reprezentând c/v ”depozitare marfă contract .X./31.01.2008”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încheiat la data de 31.01.2008 un Contract de depozit cu prestatorul SC .X. SRL conform căruia încredințează spre păstrare mărfuri industriale, produse siderurgice, materiale de construcții, în baza unor procese verbale, în perioada 01.02.2008 – 31.07.2008, tariful stabilit fiind de .X. lei/lună. Societatea nu a prezentat procese verbale de custodie în baza cărora au fost încredințate mărfuri spre depozitare către SC .X. SRL .X. și nici procese verbale de scoatere din custodie a acestor mărfuri. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă în perioada 01.02.2008 – 31.07.2008, mărfuri în custodie în contul 357 ”Mărfuri aflate la terți”. Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu poate dovedi faptul că a depozitat mărfuri proprii în spațiile SC .X. SRL .X. și respectiv faptul că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile.

e) În luna august 2008, societatea a înregistrat în contul 6232 "Cheltuieli de reclamă și publicitate" suma de .X. lei în baza facturii nr.X/08.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând c/v unui număr de X de bucăți pliante și X de bucăți afișe.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încheiat cu furnizorul SC .X. SRL Contractul nr.X/08.08.2008, având ca obiect servicii de pre-press, servicii de tipar, servicii de finisare, servicii de ambalare, destinate executării lucrării menționate în anexa 1. Totodată, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în anexa 1 la contract sunt menționate numărul de pliante și afișe care vor fi executate, dimensiunea acestora și prețul, fără a fi menționate detalii despre conținutul acestor afișe și pliante. De asemenea, nu au fost anexate facturii mostre ale pliantelor executate din care să rezulte faptul că prin acestea s-a făcut reclamă societății contestată sau activității acesteia. Mai mult, prin adresa nr..X./30.05.2011 transmisă de Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP .X., a rezultat că SC .X. SRL .X. în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României, pentru sem.II 2008, nu a declarat livrări către SC .X. SRL.

f) În anul 2006, au fost înregistrate în contul 628 "Alte servicii executate de terți" cheltuieli în sumă de .X.lei în baza unor facturi emise de SC .X. SA .X. reprezentând c/v "comision conform contract livrare țevi construcții". De asemenea, în luna septembrie 2006 au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .X.lei în baza facturii nr..X./28.09.2006 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând c/v "comision aferent contract de comision din 10.06.2006".

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit cheltuielile mai sus menționate întrucât deși prin adresa nr..X./03.06.2011 au fost solicitate contractele încheiate cu SC .X. SA .X. și SC .X. SRL .X. și alte documente justificative din care să rezulte modul în care au fost calculate aceste comisioane, societatea nu a prezentat aceste documente.

g) În decembrie 2008, au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli de transport în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./15.12.2008 emisă de SC .X. SA .X., reprezentând c/v "servicii transport/administrare încărcare vagoane pe relația .X.-X. conform contract".

Societatea nu a prezentat contractul încheiat cu prestatorul și nici alte documente justificative din care să rezulte prestările efectuate, marfa încărcată și respectiv faptul că aceste prestări au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și în folosul operațiunilor taxabile.

Ca urmare, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu

prestările de servicii în sumă totală de X lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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.”

De asemenea, se aplică și prevederile art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Acestea se coroborează cu prevederile Titlului II, cap.2, pct.48, alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

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

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor și

cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte. De asemenea, se reține că pentru a deduce cheltuielile cu prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

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

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

a) Se reține că societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate următoarele cheltuieli aferente unor facturi de prestări servicii:

- cheltuieli în sumă de .X. lei, reprezentând c/v cazare la diverse hoteluri din țară, înregistrate în perioada 2006 – 2009 în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”;

- cheltuieli în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli cu taxele hoteliere, înregistrate în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți”;

- cheltuieli în sumă de .X. lei, reprezentând c/v bilete de avion, înregistrate în perioada 2006 – 2007 în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal”;

- cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând cheltuieli cu transportul la Brussels în sumă de .X. lei, cheltuieli cu închirierea auto în sumă de .X. lei și cheltuieli cu asigurarea medicală în sumă de .X. lei, înregistrate în octombrie 2006;

- cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând servicii turistice, înregistrate în perioada 2006 – 2007 în contul 628 ”Alte servicii executate de terți”;

- cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând c/v închiriere auto în Portugalia în sumă de .X. lei, înregistrată în contul 628 ”Alte servicii executate de terți, și c/v servicii transport în sumă de .X. lei, înregistrată în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal.

Se reține că societatea nu a prezentat Ordine de deplasare care să justifice aceste cheltuieli, întocmite conform prevederilor Ordinului 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, deși acestea au fost solicitate de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr..X./03.06.2011.

Se reține de asemenea că societatea nu a prezentat contractele de prestări servicii încheiate cu SC .X. SRL .X. și nici alte documente justificative din care să rezulte faptul că aceste servicii au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Astfel, în ceea ce privește condițiile prevăzute de legiuitor referitoare la justificarea prestării efective a serviciilor, se reține că societatea nu a prezentat documente prin care să se dovedească în mod clar că aceste servicii au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societății și care să justifice necesitatea unor astfel de servicii.

În ceea ce privește facturile se reține că emiterea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi nu este suficientă întrucât societatea trebuia să prezinte în susținere documente doveditoare care să ateste punerea în executare a unor contracte și care să definească concret în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate între părți astfel încât să se poată stabili în ce măsură quantumul acestora se înscrie în valoarea de piață a serviciilor similare și care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în folosul activității societății și pentru obținerea de venituri, conform Titlului II, cap.2, pct.48, alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

Afirmațiile societății potrivit cărora "Deplasările au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile fiind ocazionate de delegații legate de negocierea contractelor cu furnizorii din țară și din străinătate, pregătire profesională la instituții de formare profesională recunoscute de Ministerul Educației, la ședințele de Adunări Generale a Acționarilor și ședințe de consiliu de administrație SC .X. SA și .X. .X., precum și pentru buna desfășurare a operațiunilor de marketing privind securizarea portofoliului de clienți pentru buna desfășurare a activității.

Societatea a înregistrat venituri importante pe piața de capital, administrând un portofoliu de acțiuni important pe Bursa de valori .X. prin intermediul SSIF .X. SA .X., acest fapt necesitând o prezență constantă la cursurile BVB .X., precum și participarea la ședințele emitenților din portofoliu." și "suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./26.10.2006 emisă de .X. SRL este aferentă transportului în Belgia, ocazie cu care a participat la o reuniune a Comisiei Europene privind liberalizarea pieței de energie din Comunitatea Europeană", nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu a prezentat documente probante, prin care să se dovedească în mod clar că aceste servicii au fost efectiv prestate și că au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societății, respectiv că activitățile menționate de contestatar s-au desfășurat efectiv, și documente care să justifice necesitatea unor astfel de servicii.

Astfel, în ceea ce privește formarea profesională societatea nu a prezentat ca documente doveditoare suporturile de cursuri ce au fost urmate, documente care să dovedească înscrierea și finalizarea acestora, categoria de personal căreia îi sunt adresate, utilitatea acestora și dacă se adresează nevoilor personalizate ale SC .X. SRL și sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile, cantitățile livrate și prețurile practicate, în conformitate cu legislația în vigoare și având în vedere serviciile similare de pe piață.

În ceea ce privește delegațiile legate de negocierea contractelor cu furnizorii din țară și din străinătate, se reține că societatea nu a prezentat Ordine de deplasare din care să rezulte locul și motivul deplasărilor și care să justifice aceste cheltuieli, eventualele contracte încheiate și nici alte documente probante care să justifice realitatea acestora și faptul că sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

În ceea ce privește afirmațiile societății potrivit căroră "Suma de .X. lei reprezentând contravaloare bilet de avion aferentă facturii nr..X./19.12.2006 emisă de .X. SRL, pentru deplasare la sediul firmei .X. SAS, contractor salon auto pentru Renault, societatea realizând venit impozabil cu ocazia salonului auto .X." și "Suma de .X. lei aferentă facturii nr..X. și facturii nr..X. reprezentând transportul la Paris în vederea pregătirii standului de expoziție pentru Renault, obținând un venit impozabil din activitatea de servicii și asistență tehnică în valoare de .X. lei de la .X. SAS, pe perioada evenimentului"aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, așa cum am reținut mai sus societatea nu a prezentat documente probante, prin care să se dovedească în mod clar că aceste servicii au fost efectiv prestate și că au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societății, respectiv că activitățile menționate de contestatar s-au desfășurat efectiv, și documente care sa justifice necesitatea unor astfel de servicii, respectiv Ordine de deplasare din care să rezulte locul și motivul deplasărilor și care să justifice aceste cheltuieli, eventualele contracte încheiate și nici alte documente doveditoare.

În ceea ce privește afirmația societății potrivit căreia "suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./19.06.2006 emisă de .X. stornată ulterior și suma de .X. lei aferentă facturii nr..X./22.06.2006 emisă de .X., reprezintă venit impozabil de la firma .X. FRANȚA pentru coordonarea realizării standului .X. la Praga, finalizat cu venit impozabil de .X. lei", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu a prezentat documente care să justifice aceste afirmații, respectiv contractul încheiat cu firma .X. FRANȚA pentru coordonarea realizării standului .X. la Praga, contractul de prestări servicii încheiat cu firma organizatoare a evenimentului, Ordine de deplasare din care să rezulte locul și motivul deplasărilor și care să justifice aceste cheltuieli precum și alte documente probante, prin care să se

dovedească în mod clar că aceste servicii au fost efectiv prestate și că au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societății.

În ceea ce privește cheltuielile cu transportul aferente facturilor emise de SC .X. SRL .X. ca și cheltuielile cu serviciile turistice în sumă de .X. lei pentru care societatea a precizat că reprezintă "cheltuieli strict legate de buna desfășurare a activității, respectiv transport, comunicații, pregătire profesională continuă, marketing și identificarea de relații comerciale noi", afirmația contestată nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, așa cum am reținut și mai sus, societatea nu a prezentat documente probante, prin care să se dovedească în mod clar că aceste servicii au fost efectiv prestate și că au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societății, respectiv că activitățile menționate de contestatar s-au desfășurat efectiv, și documente care să justifice necesitatea unor astfel de servicii. Astfel, în cazul formării profesionale societatea nu a prezentat ca documente doveditoare suporturile de cursuri ce au fost urmate, documente care să dovedească înscrierea și finalizarea acestora, categoria de personal căreia îi sunt adresate, utilitatea acestora și dacă se adresează nevoilor personalizate ale SC .X. SRL și sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile. Totodată, în ceea ce privește transportul de bunuri și personal și serviciile turistice, societatea nu a prezentat Ordine de deplasare din care să rezulte locul și motivul deplasărilor și care să justifice aceste cheltuieli, eventualele contracte încheiate și nici alte documente probante care să justifice realitatea acestora și faptul că sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

b) În ceea ce privește serviciile de transport țevă, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că la data inspecției fiscale s-a solicitat contestatoarei prin adresa nr. X./03.06.2011 prezentarea de documente doveditoare, din care să rezulte necesitatea efectuării acestor servicii, scopul desfășurării prestărilor de servicii, prestarea efectivă a serviciilor de transport.

Astfel, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au solicitat societății contractul încheiat cu prestatorii SC .X. SRL .X., respectiv SC .X. SRL .X., avize de expediție, comanda din data de 19.10.2006 și alte documente doveditoare, nefiind prezentate nici un fel de documente.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține faptul că nu rezultă scopul pentru care s-a efectuat transportul de materiale, prestatorul nu atașează la facturile emise, foi de parcurs aferente mijloacelor de transport, fișa activității zilnice, sau orice alt document din care să rezulte justificarea necesității prestațiilor efectuate.

De asemenea, referitor la justificarea necesitatii transporturilor facturate de SC .X. SRL .X., din explicațiile societății reiese faptul că acestea **au fost necesare pentru livrarea de țevi construcții din zona liberă .X. către depozitele de materiale de construcții și sucursala .X. .X. , depozite cu plata la livrare în .X., sucursala aprovizionare .X. .X., completare marfă reîncărcare .X. și livrat la .X..** Totodată, societatea susține că a obținut venit impozabil prin facturare către .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL .X. SA.

Referitor la justificarea necesitatii transporturilor facturate de SC .X. SRL .X., din explicațiile societății reiese faptul că **acestea reprezintă contravaloare transport rutier intern conform comenzii din data de 19.10.2006.** De asemenea, societatea susține că a obținut venit impozabil întrucât marfa transportată a fost vândută către .X. SRL.

Aceste susțineri ale societății nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât documentele probatorii prezentate nu sunt concludente în sensul că societatea nu justifică necesitatea prestațiilor efectuate și nu atestă faptul că serviciile în cauză au fost destinate în scopul obținerii de venituri impozabile deoarece:

- în documentele prezentate de societate emanând de la prestatorii SC .X. SRL .X., respectiv SC .X. SRL .X. nu sunt înscrise tarifele de transport și faptul că aceștia au capacitatea tehnică de a efectua transportul și anume comenzile care conțin date referitoare la tarife și cantități, documente care au natura juridică a unor oferte, fiind documente prealabile efectuării prestației;
- documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală nu cuprind contracte de prestări de servicii transport auto, Procesul Verbal de constatare - confirmare a transportului și din acestea nu rezultă scopul pentru care s-a efectuat transportul de materiale, prestatorii nu atașează la facturile emise, foi de parcurs aferente mijloacelor de transport, justificarea necesității prestațiilor efectuate. Mai mult, societatea nu prezintă documente din care să rezulte că a obținut venit impozabil prin facturare către .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL .X. SA, .X. SRL, astfel încât afirmația privind scopul achiziției serviciilor de transport este nefondată.

Prin urmare, chiar în situația în care societatea prezintă facturi completate cu toate datele prevăzute de formular, aceasta nu reprezintă singura condiție pentru a considera deductibile cheltuielile cu serviciile respective la calculul impozitului pe profit, întrucât așa cum s-a reținut mai sus, contestatara nu poate justifica cu documente doveditoare necesitatea efectuării acestor cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile respectiv nu poate justifica repartizarea acestor cheltuieli la realizarea de venituri

impozabile de la clienții .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL .X. SA, .X. SRL, clienți către care susține că a vândut mărfurile transportate.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatară, în mod eronat, a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu transportul în baza unor facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente probatorii prin care să se facă dovada că prestările respective de transport de mărfuri sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

c) Se reține că, în luna septembrie 2006, societatea a înregistrat în contul 628 "Alte servicii executate de terți" cheltuieli în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./27.09.2006 emisă de SC .X. SRL .X. reprezentând c/v recondiționat tâmplărie de aluminiu.

Totodată, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au solicitat societății devizul de lucrări întocmit de furnizor din care să rezulte locul unde s-a efectuat recondiționarea și alte documente doveditoare din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile, nefiind prezentate nici un fel de documente.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia "Considerăm că neacceptarea acestei cheltuieli fără deviz (e pur formal) este excesivă", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât așa cum s-a precizat și la Titlul II, cap.2, pct.48, alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, societatea trebuia să justifice prestarea efectivă a serviciilor prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru și trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate. De asemenea, societatea trebuia să facă dovada cu documente că prestările de servicii respective au fost efectuate la sediul social și astfel sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatară, în mod eronat, a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu prestările de servicii, respectiv recondiționat tâmplărie de aluminiu, în baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii prin care să se facă dovada că prestările respective sunt efectuate la sediul social și sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

d) Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține faptul că în august 2008, au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli în sumă de

.X. lei în baza facturii nr..X./06.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X. în sumă totală de .X. lei, reprezentând c/v "depozitare marfă contract .X./31.01.2008".

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține faptul că societatea a încheiat la data de 31.01.2008 un Contract de depozit cu prestatorul SC .X. SRL.

Din analiza Contractului de depozit încheiat la data de 31.01.2008 se reține că la Obiectul contractului la pct.2.1. se precizează că Deponentul, respectiv SC .X. SRL încredințează depozitarului, respectiv SC .X. SRL, spre păstrare, cu titlu de depozit, mărfuri industriale, produse siderurgice și materiale de construcții. De asemenea, la pct.2.3 se precizează că „Predarea-primirea bunurilor se va face pe bază de proces- verbal, ce constituie parte integrantă a prezentului contract până la data de 31.07.2008. Procesul - verbal de predare – primire va cuprinde: denumirea, caracteristicile, unitatea de măsură, cantitatea, calitatea, ambalajul și prețurile, precum și alte mențiuni necesare identificării lor.”

La cap.III Durata contractului se precizează că: „3.1. Durata depozitării bunurilor primite în depozit este de 6 luni începând de la data de 01.02.2008 până la data de 31.07.2008.” și „3.2. La incheierea termenului, deponentul va ridica bunurile pe bază de proces – verbal de predare – primire care va conține datele prevăzute la pct.2.3.”

Se reține astfel că, predarea-primirea bunurilor se va face pe bază de proces – verbal iar la incheierea termenului, deponentul va ridica bunurile pe bază de proces – verbal de predare – primire. Totodată, Procesul - verbal de predare – primire constituie parte integrantă a contractului și trebuie să cuprindă: denumirea, caracteristicile, unitatea de măsură, cantitatea, calitatea, ambalajul și prețurile, precum și alte mențiuni necesare identificării lor.

Din analiza raportului de inspecție fiscală, se reține faptul că societatea nu a prezentat procese verbale de custodie în baza cărora au fost încredințate mărfurile spre depozitare către SC .X. SRL .X. și nici procese verbale de scoatere din custodie a acestor mărfuri, conform contractului de depozit încheiat. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă în perioada 01.02.2008 – 31.07.2008, mărfuri în custodie în contul 357 "Mărfuri aflate la terți".

Astfel, în ceea ce privește condițiile prevăzute de legiuitor referitoare la justificarea prestării efective a serviciilor, se reține că societatea nu a prezentat documente care să conțină mențiuni necesare identificării mărfurilor, așa cum este prevăzut în Contractul de depozit, și prin care să se dovedească în mod clar că aceste servicii au fost efectiv prestate.

În ceea ce privește facturile se reține că emiterea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi nu este suficientă întrucât societatea trebuia să prezinte în susținere documente doveditoare care să ateste punerea în executare a unor contracte și care să definească concret, în speță, în ce au constat serviciile prestate, mărfurile depozitate și cantitatea acestora, termenele la care s-au realizat, și care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în folosul activității societății și pentru obținerea de venituri, conform Titlului II, cap.2, pct.48, alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatară, în mod eronat, a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de depozitare marfă, în baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii care să justifice realitatea acestora și faptul că sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

e) Din analiza Raportului de inspecție fiscală, se reține că în luna august 2008, societatea a înregistrat în contul 6232 "Cheltuieli de reclamă și publicitate" suma de .X. lei în baza facturii nr.X/08.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X., reprezentând c/v unui număr de X de bucăți pliante și X de bucăți afișe.

Se reține că organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea a încheiat cu furnizorul SC .X. SRL Contractul nr.X/08.08.2008, având ca obiect servicii de pre-press, servicii de tipar, servicii de finisare, servicii de ambalare, destinate executării lucrării menționate în anexa 1.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în anexa 1 la contract sunt menționate numărul de pliante și afișe care vor fi executate, dimensiunea acestora și prețul, fără a fi menționate detalii despre conținutul acestor afișe și pliante.

De asemenea, se reține că nu au fost anexate facturii mostre ale pliantelor executate din care să rezulte faptul că prin acestea s-a făcut reclamă societății contestatate sau activității acesteia.

Mai mult, se reține că prin adresa nr..X./30.05.2011 transmisă de Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP .X., a rezultat că SC .X. SRL .X. în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României, pentru sem.II 2008, nu a declarat livrări către SC .X. SRL.

În ceea ce privește factura nr.X/08.08.2008 emisă de SC .X. SRL .X. se reține că emiterea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi nu este suficientă întrucât societatea trebuia să prezinte în susținere documente doveditoare care să ateste punerea în executare a unor contracte, în speță Contractul nr.X/08.08.2008, și care să definească concret, în speță, în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, și care să justifice necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în folosul activității societății și pentru obținerea de venituri, conform Titlului II, cap.2, pct.48, alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

În ceea ce privește afirmația societății potrivit căreia ”suma de .X. lei în baza facturii nr.X/08.08.2008 a fost făcută pentru etichetarea loturilor de marfă (țevi laminate) și multiplicarea certificatelor de calitate aferente livrărilor fiecărui client și nu pentru afișe, editură și publicitate”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea a înregistrat aceste cheltuieli în contul 6232 ”Cheltuieli de reclamă și publicitate” și nu susține cu documente doveditoare această afirmație.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatară, în mod eronat, a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de reclamă și publicitate, în baza unei facturi fiscale care nu este însoțită de documente probatorii care să justifice faptul că sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

f) Din analiza Raportului de inspecție fiscală se reține că, în anul 2006, societatea a înregistrat în contul 628 ”Alte servicii executate de terți” cheltuieli în sumă de .X. lei în baza unor facturi emise de SC .X. SA .X. și SC .X. SRL .X. reprezentând c/v ”comision conform contract livrare țevi construcții”.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că la data inspecției fiscale s-a solicitat contestatarei prin adresa nr..X./03.06.2011 prezentarea de documente doveditoare, din care să rezulte necesitatea efectuării acestor servicii, scopul desfășurării prestărilor de servicii, prestarea efectivă a serviciilor de livrare țevi construcții.

Astfel, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au solicitat societății contractele încheiate cu prestatorii SC .X. SA .X. și SC .X. SRL .X. și alte documente doveditoare, nefiind prezentate nici un fel de documente.

Se reține, că nici în susținerea contestației societatea nu a prezentat Contractul de livrare țevi încheiat cu SC .X. SA .X. și nici Contractul de comision încheiat cu SC .X. SRL .X..

Referitor la justificarea necesității cheltuielilor cu comisioanele facturate de SC .X. SA .X. și SC .X. SRL .X., din explicațiile societății reiese faptul că acestea **au fost necesare pentru livrarea, manipularea, depozitarea de țevi trase metalurgice, servicii prestate de aceste societăți ca urmare a identificării unui furnizor de țevi trase, respectiv COMBINAT X UKRAINA la un nivel de preț mult mai mic decât furnizorii interni, fapt ce a dus la creșterea profitului imposibil în derularea contractelor de vânzare, precum și serviciile de logistică.**

Motivația societății că sunt deductibile cheltuielile cu comisioanele în sumă de .X. lei, întrucât sunt justificate prin:

- contractul de prestări servicii, manipulare, depozitare, țevi trase metalurgice încheiat cu SC .X. SA, cu Administrația Zonei Libere și SC .X. SA .X.

- contractul de comision încheiat cu SC .X. SRL

- identificarea unui furnizor de țevi trase, respectiv X, care practică prețuri mult mai mici decât furnizorii interni

- serviciile de logistică, depozitare, manipulare, activități specifice de zona liberă, furnizate de SC .X. SA,

nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât contractele și documentele menționate de societate nu au fost prezentate și nici documente probatorii prin care să justifice cum au fost calculate comisioanele, iar documentele justificative prezentate, respectiv facturile, nu sunt concludente în sensul că nu justifică necesitatea și realitatea prestațiilor efectuate și nu atestă faptul că serviciile în cauză au fost destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatară, în mod eronat, a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu comisioanele pentru livrare țevi construcții, în baza unor facturi fiscale care nu sunt însoțite de documente probatorii care să justifice faptul că sunt destinate în scopul obținerii de venituri impozabile.

g) Din analiza Raportului de inspecție fiscală se reține că, în decembrie 2008, au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli de

transport în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./15.12.2008 emisă de SC .X. SA .X..

Din analiza facturii nr..X./15.12.2008, se reține că aceasta reprezintă contravaloarea unor servicii de transport, de administrare și de încărcare vagoane pe relația .X.-.X. conform contract.

Astfel, din documentele anexate la dosarul cauzei se reține că s-a organele de inspecție fiscală au solicitat contestatarii prezentarea contractului încheiat cu SC .X. SA .X. în baza căruia a fost emisă factura nr..X./15.12.2008, precum și a altor documente doveditoare, din care să rezulte necesitatea efectuării acestor servicii, scopul desfășurării prestărilor de servicii, prestarea efectivă a serviciilor de transport, administrare încărcare vagoane.

Totodată, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține faptul că societatea nu a prezentat contractul încheiat cu SC .X. SA .X., în baza căruia a fost emisă factura nr..X./15.12.2008, și nici documente doveditoare, din care să rezulte necesitatea efectuării acestor servicii, scopul desfășurării prestărilor de servicii, prestarea efectivă a serviciilor de transport/administrare încărcare vagoane.

Din adresa nr..X./18.07.2011 emisă de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., se reține că societatea a prezentat contractul încheiat cu beneficiarul SC .X. SpA Italia și mai multe adrese, respectiv comenzi, borderouri, transmise de SC .X. SA .X. către SC .X. SA .X.. Se reține că urmare analizei acestora nu s-a putut stabili legătura dintre aceste documente și cheltuielile înregistrate de societate în baza facturii nr..X./15.12.2008 emisă de SC .X. SA .X..

Astfel, aceste documente probatorii prezentate de societate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât nu sunt concludente în sensul că societatea nu justifică necesitatea prestațiilor efectuate și nu atestă faptul că serviciile în cauză au fost destinate în scopul obținerii de venituri impozabile deoarece:

- între documentele prezentate de societate emanând de la beneficiarul SC .X. SpA Italia, respectiv SC .X. SA .X. și cheltuielile înregistrate de societate în baza facturii nr..X./15.12.2008 emisă de SC .X. SA .X. nu s-a putut stabili o legătură din care să rezulte necesitatea efectuării acestor servicii, scopul desfășurării prestărilor de servicii, prestarea efectivă a serviciilor de transport/administrare încărcare vagoane.

- documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală nu cuprind contractul încheiat cu SC .X. SA .X. în baza căruia a fost emisă factura

nr..X./15.12.2008 și care este înscris în factură, precum și alte documente din care să rezulte transportul/încărcarea vagoanelor și documente din care să rezulte în ce constă administrarea vagoanelor și prestarea efectivă a acestora.

Așadar, chiar în situația în care societatea prezintă facturi completate cu toate datele prevăzute de formular, aceasta nu reprezintă singura condiție pentru a considera deductibile cheltuielile cu serviciile respective la calculul impozitului pe profit, întrucât așa cum s-a reținut mai sus, contestatara nu justifică cu documente necesitatea efectuării acestor cheltuieli în scopul obținerii de venituri impozabile respectiv nu justifică repartizarea acestor cheltuieli la realizarea de venituri impozabile.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca și cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit suma de **X lei**, și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația formulată de **SC .X. SRL** ca neîntemeiată, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„ (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

4. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu piese auto și manoperă autoturism în sumă de .X. lei, în condițiile în care societatea efectuat aceste cheltuieli peste limita de deductibilitate prevăzută de lege.

În fapt, în anul 2008, SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând c/v unor piese auto și respectiv manopera. Din documentele prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că aceste piese au fost achiziționate și montate la autoturismul cu număr de înmatriculare X. Întrucât societatea mai avea în

gestiune un autoturism Renault X având număr de înmatriculare X, utilizat de administratorul societății, iar societatea nu avea angajată o altă persoană în funcție de conducere, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei, potrivit prevederilor art.21 alin.(3) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art. 21 alin.(3) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus se reține că, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice sunt deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. De asemenea, pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr..X./X./09.06.2011 se reține faptul că în anul 2008 societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând c/v unor piese auto și respectiv manopera.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține faptul că aceste piese au fost achiziționate și montate la autoturismul cu număr de înmatriculare X achiziționat în baza unui contract de leasing financiar.

Totodată, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține faptul că în același an, în evidența contabilă a societății, au fost înregistrate cheltuieli cu piese auto și manoperă, care conform devizelor de lucrări anexate facturilor, au fost aferente autoturismului X.

Din analiza raportului de inspecție fiscală, se reține faptul că societatea avea în gestiune autoturismul Renault X având numărul de înmatriculare X care era utilizat de administrator.

Se reține de asemenea că societatea nu avea angajată o altă persoană în funcție de conducere.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea nu a respectat prevederile art. 21 alin.(3) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind deductibilitatea limitată a cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații a autoturismelor, la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu atribuții de conducere.

În ceea ce privește afirmația societății potrivit căreia "organele de inspecție fiscală au considerat deductibile cheltuielile efectuate pentru autoturismul X, acesta fiind din 2003 și având perioadă de amortizare depășită și fiind defect și neutilizabil", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea a angajat cheltuieli pentru acest autoturism, ce nu puteau fi efectuate decât în vederea utilizării acestuia.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatară, în mod eronat, a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu piese auto și manoperă aferente autoturismului cu număr de înmatriculare X, în condițiile în care societatea a efectuat în același an, cheltuieli cu piese auto și manoperă, pentru autoturismul X aparținând de asemenea societății și fiind utilizat de administratorul acesteia.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca și cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit suma de **.X. lei**, și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația formulată de **SC .X. SRL** ca neîntemeiată, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„ (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*”

5. În ceea ce privește suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia de impunere nr.X./09.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./X./09.06.2011, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

În ceea ce privește motivația contestatarei referitoare la faptul că în perioada februarie 2009 – iunie 2011 se afla în procedură de insolvență, fapt pentru care nu ar fi trebuit calculate majorări și penalități de întârziere pentru această perioadă, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

- potrivit informațiilor existente pe portalul Tribunalului .X. și a Curții de Apel .X. și de asemenea potrivit adresei nr.X /17.12.2010 transmisă de dna X, în calitate de reprezentant al X, către DGFP .X. și înregistrată la această direcție sub nr.X/21.01.2011, anexată în copie la dosarul cauzei, Sentința comercială nr.X/22.02.2010 prin care s-a dispus deschiderea procedurii de insolvență a S.C. .X. S.R.L. nu a fost definitivă și irevocabilă, iar administratorul societății, dl. .X. a promovat recurs împotriva acestei sentințe. Urmare acestui fapt, prin Decizia Curții de Apel .X. nr.X/22.10.2010 s-a admis recursul și s-a modificat sentința recurată în sensul respingerii ca nefondată în ceea ce privește deschiderea procedurii insolvenței;

- conform datelor înscrise pe portalul Tribunalului .X. (anexa nr.12 la Raportul de inspecție fiscală), la data de 12.05.2011 s-a deschis procedura insolvenței pentru S.C. .X. S.R.L., în dosarul nr..X./2011.

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală au calculat majorările de întârziere aferente impozitului pe profit, până la data de 12.05.2011, data deschiderii procedurii insolvenței pentru S.C. .X. S.R.L., respectiv până la data de 11.05.2011.

Astfel, având în vedere că la punctele 3 și 4 din prezenta decizie în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit în sumă de .X. lei, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale”**, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

6. În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care SC .X. SRL nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, prin contestația formulată, **SC .X. SRL** nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia de impunere nr.X./09.06.2011, contestată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
c) motivele de fapt și de drept;
d) dovezile pe care se întemeiază; ”**

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

”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 citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește suma totală de ..X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de X lei, societatea contestatară nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

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”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecării trebuie să o dovedească”. Acest articol nu a fost abrogat, fiind în prezent în vigoare conform art.230 din Legea nr.71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr.287/2009 privind Codul Civil.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

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

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că “motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că **SC .X. SRL**, deși contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesoriile aferente în sumă de **.X. lei**, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. **.X./09.06.2011** cu privire la suma totală de **.X. lei**, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „*organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv*”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de SC **.X. SRL** pentru acest capăt de cerere în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede: „*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*”, coroborat cu pct. 11.1 lit. b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“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;”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.214 alin.(1) lit.a), art.216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.1 și pct.10.1 lit.a) și lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./09.06.2011 pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei – impozit pe profit;
- .X.lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./09.06.2011 referitoare la suma totală de..X. lei reprezentând:

- .X. lei – taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

3. Suspendarea soluționării contestației depuse de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr..X./09.06.2011 pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

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

- **.X. lei** - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată; procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspecție fiscală urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent conform legii pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția adoptată pe latură penală.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL
X