



DECIZIA nr.32/19.06.2013
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L. din Tg.Mures,
înregistrată sub nr.../04.01.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din Tg.Mures**, asupra contestației înregistrată sub nr.../04.01.2013, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.../28.11.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../28.11.2012, comunicate petentei la data de 11.12.2012, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generala a Finantelor Publice Mures, prin organele specializate, este legal învestita sa soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.../04.01.2013, petenta se îndreapta împotriva Deciziei de impunere nr.../28.11.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.../28.11.2012 și solicită admiterea contestației formulate, anularea actelor atacate și exonerarea de la plata obligațiilor suplimentare stabilite prin acestea, invocând următoarele:

I. Cu privire la aspectele de nelegalitate ale deciziei de impunere, respectiv ale raportului de inspecție fiscală:

1. Petenta susține că un prim viciu de nelegalitate rezidă din faptul că informațiile furnizate de societate pe parcursul controlului, la solicitarea inspectorilor fiscali, au fost apreciate de aceștia ca fiind nerelevante sub aspectul examinării stării de fapt ori a raporturilor juridice relevante pentru impunere.

Petenta consideră că inspectorii fiscali au procedat la finalizarea controlului fiscal, interpretând – după bunul plac și în defavoarea contribuabilului - documentele ce au fost puse la dispoziție de către societatea verificată.

Astfel, potrivit petentei, greșita administrare și apreciere a mijloacelor de probă a avut drept efect reținerea unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice.

Petenta concluzionează că actele atacate au fost emise fără respectarea prevederilor art.103 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, nu au fost respectate drepturile și obligațiile contribuabilului prevăzute în CARTA drepturilor și obligațiilor contribuabililor, ceea ce a condus la emiterea unei decizii de impunere nule absolut, iar mijloacele de probă puse la dispoziția inspectorilor și analizate de aceștia au fost administrate și apreciate în mod eronat.

2. Petenta citează prevederile art.103 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și analizează conținutul acestora, concluzionând că inspectorii fiscali nu au luat în considerare faptul că societatea și-a exprimat disponibilitatea de a acorda explicații pentru toate nelămuririle constatate pe perioada inspecției fiscale.

Astfel, petenta precizează că a solicitat organelor de inspecție fiscală dreptul de a le pune la dispoziție înscrisuri prin care să dovedească caracterul deductibil al unor cheltuieli efectuate, respectiv să facă dovada realității operațiunilor supuse verificării.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare facturile emise de societatea verificată, prin care urmăre valorificării marfurilor intrate, respectiv serviciilor prestate, au fost înregistrate venituri impozabile.

Petenta subliniază nelegalitatea actelor atacate prin prisma faptului că inspecția fiscală s-a realizat fără verificarea tuturor documentelor care ar fi justificat cuantumul veniturilor realizate de aceasta în domeniul său de activitate, înregistrate în evidența contabilă, iar pe de altă parte documentele puse la dispoziția organelor de control și analizate de acestea au fost administrate și apreciate în mod eronat.

II. Cu privire la aspectele de netemeinicie ale actelor administrativ fiscale contestate:

1. REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

În opinia contestatoarei, constatarea redata la Cap. III, "Impozit pe profit" din raportul de inspectie fiscala privind aprovizionarile cu materiale de la SC ... SRL, precum si prestarile de servicii efectuate de SC ... SRL - operatiuni pe care organele de control le-au considerat fictive, cheltuielile înregistrate fiind considerate la control nedeductibile fiscal stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar -, este nelegala si netemeinica.

În sustinerea afirmatiilor sale petenta invoca faptul ca în luna februarie 2011 a achizitionat de la SC ... SRL Alba Iulia în baza facturilor fiscale nr....2/01.02.2011, nr.../03.02.2011, nr.../04.02.2011 si nr.../10.02.2011 diverse produse în valoare de .. lei, înregistrate în contul 371"Marfuri" si achitate integral cu chitante, respectiv ordine de plata bancare, pe care le-a vândut în perioada februarie - martie 2011, operatiunile comerciale fiind înregistrate în evidentele contabile ale societatii ca venituri impozabile, respectiv taxa pe valoarea adaugata colectata (jurnalele de vânzari aferente lunilor februarie si martie 2011).

Petenta sustine ca "pentru verificarea realitatii operatiunii trebuie sa se analizeze daca marfa facturata a intrat în patrimoniul subscrisei (deoarece exista note de receptie pentru fiecare factura) si analizarea mai departe a modului de gestionare a marfii (vândută, dată în consum, rămasă pe stoc etc.).

Totodata, petenta invoca faptul ca în luna iulie 2011 a înregistrat în evidenta contabila în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" factura nr.../30.06.2011 emisa de SC ... SRL Galesti reprezentând "Lucari conform contract nr.../2011 si anexe" în valoare de ... lei si TVA aferenta de ... lei, contravaloarea acestei facturi fiind achitata de SC ... SRL prin intrumente bancare.

Societatea contestatoare susține că așa cum a precizat și organelor de control din cadrul Gărzii Financiare Mureș, cea mai mare parte a transporturilor mărfurilor (materiale de construcții) achiziționate de la SC ... SRL a fost realizată chiar de către această societate.

Petenta citează prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și susține că "cheltuielile efectuate cu prestările de servicii și mărfurile comercializate de SC ... SRL, respectiv SC ... SRL sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, deoarece au stat la baza emiterii de facturi fiscale către SC ... SRL (fiind considerat venit impozabil). De asemenea mărfurile intrate în gestiunea SC ... SRL sunt însoțite de documente justificative (factură, notă de recepție), respectiv prestările de servicii sunt însoțite de contractul nr.../2011".

Societatea invocă prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 și consideră că "din punct de vedere fiscal operațiunea economică este legală deoarece este executată în baza contractului nr.../2011, și necesitatea efectuării acestor cheltuieli era inevitabilă prin specificul activității desfășurate către SC ... SRL prin SC ... SRL".

Petenta consideră că SC ... SRL a îndeplinit prevederile pct.46 alin.(1) și (2) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și susține că societatea nu ar fi înregistrat venituri (prin emiterea de factură fiscală către SC ... SRL) dacă SC ... SRL, respectiv SC ... SRL nu ar fi avut relații economice cu petenta.

Societatea învederează că atât pentru operațiunile de cumpărare a mărfii de către SC ... SRL, cât și pentru vânzarea către petentă a acestor mărfuri, respectiv vânzarea lor de către SC ... SRL la diverși clienți, există documente contabile justificative.

În drept, petenta considera ca articolul de lege invocat de catre organele de inspectie - art. 21, alin. (1) din Codul fiscal – reglementeaza o regula generala a cheltuielilor deductibile si nu cheltuieli nedeductibile asa cum considera organul de control. În virtutea textului de lege invocat, în contestatie se precizeaza ca legiuitorul a nominalizat clar care sunt cheltuielile nedeductibile la calculul impozitului pe profit, petenta considerând ca organele de control nu au încadrat corect fapta constatată iar, în consecinta, stabilirea obligatiilor fiscale de natura impozitului pe profit este netemeinica, astfel că societatea contestatoare nu datorează impozitul pe profit suplimentar.

Având în vedere principiul de drept accesorium sequitur principalis, societatea susține că nici accesoriile aferente impozitului pe profit nu sunt datorate.

2. REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Referitor la constatarile redate la Cap. III pct.4 "Taxa pe valoarea adaugata" din Raportul de inspectie fiscala, potrivit cărora organele de control au retinut ca în perioada supusa controlului au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. o obligatie suplimentara de plata în contul taxei pe valoarea adaugata, petenta precizeaza faptul ca, întrucât aceasta este strâns legata de unele constatarii ce vizeaza impozitul pe profit în legatura cu care punctul sau de vedere a fost prezentat pe larg la capitolul impozit pe profit, toate aspectele reținute în analiza impozitului pe profit sunt aplicabile și la TVA, si concluzioneaza ca, în mod eronat, organele de inspectie au stabilit în sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata în suma de ... lei, precum si accesoriile aferente constând în dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Totusi, pentru a evita respingerea contestatie ca nemotivata în ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar, petenta reitereaza motivele de fapt si de drept prezentate în contestatie referitor la impozitul pe profit.

În drept, petenta invocă prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, și susține că SC ... SRL a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor achiziționate, respectiv serviciilor prestate, iar potrivit art.146 alin.(1) din același act normativ, documentele justificative privind exercitarea dreptului de deducere de către SC ... SRL îndeplinesc condițiile legale, facturile emise de SC ... SRL și SC ...

SRL fiind în conformitate cu prevederile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În concluzie, societatea considera ca organele de control nu au încadrat corect fapta constatată iar, în consecința, stabilirea obligațiilor fiscale de natura TVA este netemeinică, astfel că societatea contestatoare nu datorează TVA suplimentar.

Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalis*, societatea consideră că nici accesoriile aferente TVA nu sunt datorate.

B) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală parțială efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din Tg.Mures*, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../28.11.2012 și Decizia de impunere nr.../28.11.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în care au fost redată următoarele constatari:

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

Organele de control au constatat că în luna februarie 2011, societatea verificată a achiziționat de la SC ... SRL Alba Iulia, în baza facturilor nr.../01.02.2011, nr.../03.02.2011, nr.../04.02.2011 și nr.../10.02.2012 diverse produse în valoare de .. lei, care au fost înregistrate în contul 371 "Mărfuri", contravaloarea facturilor fiind achitată integral cu chitanțe și prin bancă.

La control s-a reținut că în perioada februarie - martie 2011 SC ... SRL a vândut produsele respective către SC ... SRL București, operațiunile comerciale fiind înregistrate în jurnalele de vânzări aferente lunilor februarie și martie 2011.

Totodată, organele de control au constatat că în luna iunie 2011 societatea verificată a înregistrat în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" factura fiscală nr.../30.06.2011 emisă de SC ... SRL Gălești, reprezentând "Lucrări conform contract nr.../2011 și anexe" în valoare de... și TVA aferentă în sumă de ... lei, contravaloarea acestei facturi fiind achitată de SC ... SRL prin instrumente bancare - ordine de plată.

Organele de control au reținut că SC ... SRL a emis factura anterior menționată în baza contractului de prestări servicii nr.../15.03.2011 având ca obiect "servicii de manoperă asamblare - finisare - confecționare elemente de semnalistică".

Având în vedere informațiile comunicate de D.I.I.C.O.T. - Serviciul Teritorial Tg.Mures cu adresa nr.../D/P/2012 din 21.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr.nr.../24.05.2012, din care rezultă că SC ... SRL Gălești și SC ... SRL Alba Iulia sunt societăți de "tip fantomă" și faptul că "în urma cercetărilor efectuate, respectiv din probele administrate s-a stabilit că operațiunile înscrise în facturile fiscale în cauză nu au fost efectuate în realitate", organele de inspecție fiscală au reținut că facturile fiscale în care sunt consemnate operațiunile de achiziții de bunuri efectuate de SC ... SRL nu pot constitui documente justificative de înregistrare în contabilitate, potrivit prevederilor art.6 alin.(1) din Legea

contabilitatii nr.82/1991, republicata, și implicit nu pot fi recunoscute ca efectuate operațiunile înscrise în aceste documente.

În temeiul prevederilor art.6 și art.11 alin.(1), coroborat cu cele ale art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la control s-a stabilit că sunt nedeductibile cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei).

În concluzie, organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2011 și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei (... lei x 16%)** pentru care, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat în sarcina unității **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei**, modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată (Cap.III pct.4 din raportul de inspecție fiscală)

Potrivit constatarilor consemnate la Cap.III pct.1 "Impozitul pe profit" din raportul de inspecție fiscală, în baza facturilor emise SC ... SRL Alba Iulia și SC ... SRL Gălești societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei).

Având în vedere prevederile art.6, art.11 și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au reținut că achizițiile în cauză nu sunt probate cu documente justificative, respectiv datele înscrise în facturile de achiziții nu concordă cu realitatea, și ca urmare TVA în sumă totală de ... lei înscrisă în facturile fiscale în speță nu se justifică la deducere.

Totodată, organele de control au reținut că societatea nu se regăsește în situația unor achiziții destinate operațiunilor taxabile, care să dea dreptul la deducerea TVA înscrisă în facturile respective nefiind îndeplinite condițiile legale stipulate la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de control au stabilit **taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma totală de ... lei**, pentru care în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat în sarcina unității **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei**, modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au reținut că faptele redată la Cap.III pct.1 "Impozitul pe profit" și pct.4 "Taxa pe valoarea adăugată" din raportul de inspecție fiscală ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, precum și ale art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, în acest

sens fiind întocmit Procesul verbal nr.../19.11.2012, care constituie anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală.

Cu adresa nr.../28.11.2012 (nr.../03.12.2012) organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală au înaintat Direcției de Combatere a Criminalității Organizate - Serviciul Teritorial Tg. Mureș materialele de control întocmite cu ocazia inspecției fiscale parțiale efectuate la SC ... SRL, spre conexare la dosarul penal nr.../D/P/2012 aflat în curs de instrumentare la această instituție, precizând că în situația în care materialul documentar în cauză nu face obiectul cauzei penale în instrumentare, respectiv nu poate fi conexasat la dosarul cauzei, este necesară restituirea documentației în vederea sesizării organelor competente pentru instrumentarea întrunirii sau nu a elementelor infracționale pentru deficiențele constatate.

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

Referitor la aspectele de nelegalitate ale actului administrativ fiscal atacat

Prin contestația formulată petenta susține că, organele de inspecție fiscală au "realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspecția fiscală stabilite de prevederile art.103 din O.G. nr.92/2003, republicată, și a drepturilor și obligațiilor contribuabilului ... pe timpul desfășurării inspecției fiscale ...", fără a specifica în fapt care au fost regulile încălcate de organele de control.

Art.105 "Reguli privind inspecția fiscală" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.[...]"

În baza art.7 alin.(2) din același act normativ, "*Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.*"

Potrivit prevederilor art.94 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, "*(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora*".

Așa după cum precizează și contestația, la examinarea stării de fapt fiscale în vederea stabilirii bazei de impunere, organul fiscal competent este obligat să aibă în vedere documentele justificative și evidențele financiar contabile. Simpla prezentare a unor documente care nu sunt de natură să probeze o operațiune

economică și/sau care nu se regăsesc în evidența financiar contabilă, nu pot să modifice rezultatul inspecției fiscale.

Cu privire la susținerea contestației referitoare la faptul că organul fiscal a interpretat după bunul plac și în defavoarea contribuabilului documentele ce au fost puse la dispoziție de către petentă, ori a apreciat că informațiile furnizate sunt nerelevante sub aspectul stării de fapt, se rețin prevederile art. 6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia: „organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”, iar conform art.64 din același act normativ: „documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”. De asemenea, art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede: „Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat” iar, la art.13 din același act normativ se stipulează: „Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”.

În acest sens se reține că din conținutul actelor atacate rezultă că în vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a întemeierii constatărilor pe informații cât mai complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare la stabilirea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au avut în vedere atât constatările comisarilor Garzii Financiare Mureș consemnate în Procesul verbal nr.../23.07.2012, precum și informațiile comunicate de D.I.I.C.O.T - Serviciul Teritorial Mureș cu adresa nr.../P/P/2012 din 21.05.2012, din care rezultă că facturile fiscale în baza cărora societatea verificată a înregistrat cheltuieli deductibile, respectiv a dedus TVA, au fost emise de societăți de tip „fantomă”, și nu pot avea calitatea de document justificativ, potrivit legii.

Fata de argumentele contestației potrivit cărora:

- a solicitat organelor de inspecție fiscală dreptul de a le pune la dispoziție înscrisuri prin care să dovedească caracterul deductibil al unor cheltuieli efectuate, respectiv să facă dovada realității operațiunilor supuse verificării;

- organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare facturile emise de societatea verificată, prin care urmăre valorificării marfurilor intrate, respectiv serviciilor prestate, au fost înregistrate venituri impozabile;

- nelegalitatea actelor atacate prin prisma faptului că inspecția fiscală s-a realizat fără verificarea tuturor documentelor care ar fi justificat cuantumul veniturilor realizate de aceasta în domeniul său de activitate, înregistrate în evidența contabilă, iar pe de altă parte documentele puse la dispoziția organelor de control și analizate de acestea au fost administrate și apreciate în mod eronat,

se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../14.01.2013 (pg.2-3), și anume:

"(...) Având în vedere faptul că din adresa B.C.C.O. Tg.Mureș - Serviciul de Combatere a Finanțării Terorismului și Spălării Banilor, document avizat de DIICOT și înregistrat la Garda Financiară sub nr.../24.05.2012 reiese că SC ... SRL și SC ... SRL din Alba Iulia sunt societăți de "tip fantomă" și faptul că "în urma cercetărilor efectuate respectiv din probele administrate s-a stabilit că operațiunile înscrise în facturile fiscale în cauză nu au fost efectuate în realitate" organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile economice între părți.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, organele de control au avut în vedere prevederile art.49 alin.1 din OG nr.92/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: "(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de proba, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului",

și ale art.105 din același act normativ, care stipulează: "(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere".

(...) potrivit prevederilor art.64 și art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, "Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere", respectiv "(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricărui cereri adresate organului fiscal".

Având în vedere cele de mai sus, precum și declarația pe propria răspundere a administratorului societății (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală), data conform art.105 alin.(8) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care rezultă că acesta a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale, răspunzând de exactitatea, realitatea și legalitatea acestora, rezulta că, contrar opiniei petentei, organele de inspecție fiscală au analizat toate documentele prezentate de unitatea verificată, precum și datele necesare clarificării situației de fapt, relevante din punct de vedere fiscal, așa cum se prevede la art.64 și art.65 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, anterior citate, astfel încât concluziile care au rezultat urmare verificării sunt argumentate pe baza documentelor justificative și a evidenței contabile a contribuabilului (care constituie probe la stabilirea bazei de impunere), prezentate și analizate în timpul controlului.

Fata de afirmatia petentei potrivit careia "s-a realizat un control fiscal ...finalizat prin emiterea unei decizii nule absolut ..." se retine ca motivul invocat de

contestatoare privind încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor legale cu privire la desfasurarea inspecției fiscale și emiterea actelor atacate nu este de natură să atragă nulitatea deciziei de impunere emise și contestate, acest element neregăsindu-se între cele enumerate la art. 46 „Nulitatea actului administrativ fiscal” din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și anume: „Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele, și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43, alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Având în vedere cele menționate mai sus, este neîntemeiată solicitarea petentei privind constatarea nulității absolute a Deciziei de impunere nr.../28.11.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.../28.11.2012.

Cu privire la aspectele de netemeinicie ale actelor administrativ fiscale contestate

Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

D.G.F.P. Mureș prin Biroul Soluționare Contestatii este investită să se pronunțe asupra deductibilității fiscale a cheltuielilor, respectiv asupra dreptului de deducere a TVA, înregistrate de societatea verificată în baza facturilor emise de SC ... SRL Alba Iulia și SC ... SRL Gălești, facturi care nu pot îndeplini calitatea de document justificativ.

În fapt, la inspecția fiscală efectuată la SC ... SRL din Tg.Mureș, urmare solicitării transmise de Garda Financiară Mureș cu adresa nr.../23.07.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../24.07.2012, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../25.07.2012 (cu care a fost transmis Procesul verbal nr.../23.07.2012), și având la baza adresa nr.../D/P/2012 din 21.05.2012 emisă de D.I.I.C.O.T. - Serviciul Teritorial Tg. Mureș, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.nr.../24.05.2012, prin care se solicita:

"(...) să stabiliți urgent efectul fiscal cauzat bugetului de stat, aferent perioadei februarie 2011 - aprilie 2012, ca urmare a înregistrării în contabilitatea mai multor societăți în funcțiune/reale, cu sediul social pe raza județului Mureș, a unor facturi fiscale fictive, emise de cinci societăți de tip fantomă, respectiv: SC ... SRL Galești, SC ... SRL Alba Iulia, SC ... SRL Alba, SC ... SRL Iasi și SC ... SRL Tg.Mureș (...)"

la Cap.III pct.1 "Impozitul pe profit" și pct.4 "Taxa pe valoarea adăugată" din Raportul de inspecție fiscală nr.../28.11.2012 organele de control au constatat ca luna februarie 2011 SC ... SRL Tg.Mureș a înregistrat cheltuieli în sumă totală de ... lei considerate deductibile fiscal, respectiv a dedus TVA în sumă totală de ... lei în baza facturilor nr.../01.02.2011, nr.../03.02.2011, nr.../04.02.2011 și nr.../10.02.2012 emise de SC ... SRL Alba Iulia, contravaloarea facturilor fiind achitată integral cu chitanțe și prin bancă.

La control s-a reținut că în perioada februarie - martie 2011 SC ... SRL a vândut produsele respective către SC ... SRL București, operațiunile comerciale fiind înregistrate în jurnalele de vânzări aferente lunilor februarie și martie 2011.

Totodată, organele de control au constatat că în luna iunie 2011 societatea verificată a înregistrat în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" factura fiscală nr.../30.06.2011 emisă de SC ... SRL Gălești, reprezentând "Lucrări conform contract nr.../2011 și anexe" în valoare de ... și TVA aferentă în sumă de ... lei, contravaloarea acestei facturi fiind achitată de SC ... SRL prin instrumente bancare - ordine de plată.

Organele de control au reținut că SC ... SRL a emis factura anterior menționată în baza contractului de prestări servicii nr.../15.03.2011 având ca obiect "servicii de manoperă asamblare - finisare - confecționare elemente de semnalistică".

Având în vedere informațiile comunicate de D.I.I.C.O.T. - Serviciul Teritorial Tg.Mures cu adresa nr.../D/P/2012 din 21.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr.nr.../24.05.2012, din care rezultă că SC ... SRL Gălești și SC ... SRL Alba Iulia sunt societăți de "tip fantomă" și faptul că "în urma cercetărilor efectuate, respectiv din probele administrate s-a stabilit că operațiunile înscrise în facturile fiscale în cauză nu au fost efectuate în realitate", organele de inspecție fiscală au reținut ca facturile fiscale în care sunt consemnate operațiunile de achiziții de bunuri efectuate de SC ... SRL nu pot constitui documente justificative de înregistrare în contabilitate, potrivit prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și implicit nu pot fi recunoscute ca efectuate operațiunile înscrise în aceste documente.

În conformitate cu prevederile art.6, art.11 alin.(1) și ale art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au reținut că societatea a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent trimestrului I și II 2011 cu suma totală de ... lei (... lei + ... lei), fapt pentru care au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei** (... lei x 16%).

Totodată, având în vedere prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au reținut că facturile în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ care să dea dreptul la deducerea **taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei** (... lei + .. lei), suma menționată fiind stabilită suplimentar de plată în sarcina unității.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, spetei analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art.6 alin.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata**, unde se stipuleaza:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz".

- **art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza:

"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;

- **pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004**, potrivit cărora:

„Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Din prevederile legale anterior citate, se retine ca, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ si pentru care nu se poate face dovada efectuării operatiunii economice, nu da drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Din documentele existente la dosarul contestatiei si din consemnarile organelor de inspectie fiscala, se retine ca facturile în care apar ca furnizori SC ... SRL Alba Iulia și SC ... SRL Gălești nu reflecta operatiuni reale si nu au calitatea de documente justificative; constatările organelor de inspectie s-a bazat atât pe cele menționate în adresa D.I.I.C.O.T. - Serviciul Teritorial Tg. Mures nr.../D/P/2012 din 21.05.2012, înregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr.nr.../24.05.2012, prin care se solicita:

"(...) sa stabiliti urgent efectul fiscal cauzat bugetului de stat, aferent perioadei februarie 2011 - aprilie 2012, ca urmare a înregistrării în contabilitatea mai multor societati în functiune/reale, cu sediul social pe raza judetului Mures, a unor facturi fiscale fictive, emise de cinci societati de tip fantoma, respectiv: SC ... SRL Galesti, SC ... SRL Alba Iulia, SC ... SRL Alba, SC ... SRL Iasi si SC ... SRL Tg.Mures (...).

(...) în urma cercetarilor efectuate, respectiv din probele administrate, s-a stabilit ca operatiunile înscrise în facturile în cauza nu au fost efectuate în realitate, operatiunile având ca si scop încarcarea nejustificata a cheltuielilor societăților comerciale reale, în vederea sustragerii de la plata obligatiilor fata de bugetul de stat si dobândirea de catre reprezentantii acestora a lichiditatilor

acestor firme, prin ridicarea în numerar, printr-un circuit financiar de spalare a banilor (...)",

cât și pe rezultatele controlului efectuat la SC ... SRL de comisarii Gărzii Financiare Mureș (consemnate în procesul verbal nr.../23.07.2012, organele de inspecție fiscală reținând că pentru operațiunile înregistrate în contabilitate de către S.C. ... S.R.L., în baza facturilor emise de S.C. ... SRL și SC ... SRL, nu se poate demonstra realitatea și legalitatea în ceea ce privește achizițiile în cauză, cu atât mai mult cu cât, urmare efectuării de verificari pe lanțul tranzacțional, potrivit adresei sus menționate, a rezultat faptul ca operațiunile înregistrate nu sunt reale.

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Potrivit art.6 "Exercitarea dreptului de apreciere" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

"Organul fiscal este îndreptat să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța starilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatari complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză",

iar conform art.64 din același act normativ:

„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

De asemenea, art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prevede: *„Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”*, iar la art.13 din același act normativ se stipulează: *"Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea obligațiilor unui contribuabil, sunt îndreptățite să aprecieze relevanța starilor de fapt fiscale, să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale, putând să reîncadreze forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia sau pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

Prin contestația formulată petenta susține că în luna februarie 2011 a achiziționat de la SC ... SRL Alba Iulia în baza facturilor fiscale nr.../01.02.2011, nr.../03.02.2011, nr.../04.02.2011 și nr.../10.02.2011 diverse produse în valoare de .. lei, înregistrate în contul 371 "Marfuri" și achitate integral cu chitante, respectiv ordine de plată bancare, pe care le-a vândut în perioada februarie - martie 2011, operațiunile comerciale fiind înregistrate în evidențele contabile ale societății ca

venituri impozabile, respectiv taxa pe valoarea adaugata colectata (jurnalele de vânzari aferente lunilor februarie si martie 2011).

Petenta consideră ca "pentru verificarea realitatii operatiunii trebuie sa se analizeze daca marfa facturata a intrat în patrimoniul subscrisei (deoarece exista note de receptie pentru fiecare factura) si analizarea mai departe a modului de gestionare a marfii (vândută, dată în consum, rămasă pe stoc etc.).

Totodata, petenta invoca faptul ca în luna iulie 2011 a înregistrat în evidenta contabila în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" factura nr.../30.06.2011 emisa de SC ... SRL Galesti reprezentând "Lucari conform contract nr.../2011 si anexe" în valoarea de lei si TVA aferenta de ... lei, contravaloarea acestei facturi fiind achitata de SC ... SRL prin instrumente bancare.

În contestație petenta citează prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și susține că "cheltuielile efectuate cu prestările de servicii și mărfurile comercializate de SC ... SRL, respectiv SC ... SRL sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, deoarece au stat la baza emiterii de facturi fiscale către SC ... SRL (fiind considerat venit impozabil). De asemenea mărfurile intrate în gestiunea SC ... SRL sunt însoțite de documente justificative (factură, notă de recepție), respectiv prestările de servicii sunt însoțite de contractul nr.../2011".

Societatea invocă prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 și consideră că "din punct de vedere fiscal operațiunea economică este legală deoarece este executată în baza contractului nr.../2011, și necesitatea efectuării acestor cheltuieli era inevitabilă prin specificul activității desfășurate către SC ... SRL prin SC ... SRL".

Petenta consideră că SC ... SRL a îndeplinit prevederile pct.46 alin.(1) și (2) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și susține că societatea nu ar fi înregistrat venituri (prin emiterea de factură fiscală către SC ... SRL) dacă SC ... SRL, respectiv SC ... SRL nu ar fi avut relații economice cu petenta.

Societatea învederează că atât pentru operațiunile de cumpărare a mărfii de către SC ... SRL, cât și pentru vânzarea către petentă a acestor mărfuri, respectiv vânzarea lor de către SC ... SRL la diverși clienți, există documente contabile justificative.

Fata de aceste susțineri ale petentei, se retin precizarile organelor de inspectie fiscala din Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.../14.01.2013 (pg.2), si anume:

"Din nota explicativă luată de către organele de cercetare penală numitului ..., având calitatea de administrator, rezultă că <<... toate facturile emise de SC ... SRL, având ca obiect prestarea de servicii către alte societăți comerciale, erau fictive, aceste facturi fiscale fiind emise din proprie inițiativă de>>. Menționăm că ... este angajatul societății.

Conform informațiilor primite de la D.I.I.C.O.T - Serviciul Teritorial Tg. Mures, SC ... SRL este o societate de tip fantomă, iar operațiunile înscrise în

facturile emise de către aceasta nu au fost efectuate în realitate, iar împotriva numitului ... (ce apare înscris la date privind expediția pe factura fiscală nr.../30.06.2011) a fost pusă în mișcare acțiunea penală sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de grup infracțional, evaziune fiscală și spălare de bani.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se concluzionează faptul că factura fiscală nr.../30.06.2011 nu poate fi considerată document justificativ implicit nu poate fi recunoscută ca efectuată operațiunea înscrisă în acest document.

Având în vedere faptul că din adresa B.C.C.O. Tg.Mureș - Serviciul de Combatere a Finanțării Terorismului și Spălării Banilor, document avizat de DIICOT și înregistrat la Garda Financiară sub nr.../24.05.2012 reiese că SC ... SRL și SC ... SRL din Alba Iulia sunt societăți de "tip fantomă" și faptul că "în urma cercetărilor efectuate respectiv din probe administrate s-a stabilit că operațiunile înscrise în facturile fiscale în cauză nu au fost efectuate în realitate" organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile economice între părți.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, organele de control au avut în vedere prevederile art.49 alin.1 din OG nr.92/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: "(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de proba, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fata locului",

și ale art.105 din același act normativ, care stipulează: "(1) Inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere".

De asemenea la pct.46 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene se prevede că:

- (1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilant și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni".

De asemenea, potrivit prevederilor art.64 și art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, "Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere", respectiv "(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi

actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal".

Față de cele de mai sus, se reține că instrumentările efectuate atât de către organele de cercetare din cadrul D.I.I.C.O.T. Mureș cât și de către organele de inspecție fiscală privind tranzacțiile dintre S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L., respectiv SC ... SRL, au pus în evidență faptul că documentele în care sunt consemnate operațiunile în cauză nu pot dobândi calitatea de documente justificative.

Prin urmare, având în vedere constatările organelor de control și documentele existente la dosarul cauzei, se reține că simpla existență a facturilor fiscale de achiziție în cauză însoțite de instrumentele de decontare a acestora, respectiv a contractului de prestări servicii nr.../15.03.2011, nu reprezintă dovada realizării acestor operațiuni și nu înlătură constatările D.I.I.C.O.T - Serviciul Teritorial Tg. Mures din adresa nr.../D/P/2012 din 21.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.nr.../24.05.2012.

În conformitate cu Jurisprudenta Curtii Europene de Justiție prin decizia pronunțată de CEJ în cazul C255102 -Halifax&Others (situația în care se constată că operațiunea are ca scop să aducă un avantaj pentru deducerea TVA), a stabilit următoarele:

- atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relatează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare;

- tranzacțiile aferente unei practici abuzive trebuie să fie redefinite astfel încât să se restabilească situația existentă înainte de tranzacțiile ce constituie practici abuzive;

- orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația "normală" care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Având în vedere considerentele prezentate raportat la jurisprudenta Comunității Europene, precum și concluziile organelor de cercetare penală din adresa nr.../D/P/2012 din 21.05.2012, potrivit cărora:

(...) în urma cercetărilor efectuate, respectiv din probele administrate, s-a stabilit ca operațiunile înscrise în facturile în cauză nu au fost efectuate în realitate, operațiunile având ca și scop încarcarea nejustificată a cheltuielilor societăților comerciale reale, în vederea sustragerii de la plata obligațiilor față de bugetul de stat și dobândirea de către reprezentanții acestora a lichidităților acestor firme, prin ridicarea în numerar, printr-un circuit financiar de spalare a banilor (...).

În continuare, din cercetările efectuate de organele de urmărire penală, respectiv din probele administrate, a rezultat cu certitudine faptul ca cele cinci societăți de tip fantomă menționate, au fost folosite doar pentru realizarea activității infracționale, de către membrii grupului infracțional cercetat în cauza (...),

se reține că organele de inspecție fiscală în mod corect au considerat că respectivele tranzacții nu sunt probate cu documente justificative.

Potrivit prevederilor art.6 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "**Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza**".

Conform dispozitiilor art.94 alin.(1) si (2) lit.a) din acelasi act normativ:

"(1) Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale".

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate si prevederile legale citate, în condițiile în care prin contestația formulată petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept, însoțite de documente, de natută să modifice starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală, **contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata pentru impozitul pe profit în suma de ... lei [(.. lei X 16%) + (... lei X 16%)].**

Întrucât stabilirea majorarilor de întârziere și a penalităților de întârziere în sarcina societatii reprezinta masura accesorie în raport cu debitul, si având în vedere ca în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost retinut ca datorat impozitul pe profit în suma de ... lei, conform principiului de drept potrivit caruia secundarul urmeaza principalul, aceasta datoreaza si accesoriile aferente, fapt pentru care **se va respinge ca neîntemeiata contestatia societatii si pentru dobânzile/majorarile de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei**, respectiv **penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei.**

În ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, **în drept** sunt aplicabile și prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

"Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155".

În contestație, referitor la constatările redată la Cap.III pct.4 "Taxa pe valoarea adăugată" din Raportul de inspecție fiscală nr.../28.11.2012, potrivit cărora organele de control au reținut că în perioada supusă controlului au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. o obligație suplimentară de plată în contul taxei pe valoarea adăugată, petenta precizează faptul că, întrucât aceasta este strâns legată de unele constatări ce vizează impozitul pe profit în legătură cu care punctul său de vedere a fost prezentat pe larg la capitolul impozit pe profit, toate aspectele reținute în analiza impozitului pe profit sunt aplicabile și la TVA, și concluzionează că, în mod eronat, organele de inspecție au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată, precum și accesorii aferente.

În contextul prevederilor legale citate mai sus și având în vedere considerentele prezentate referitor la impozitul pe profit în ceea ce privește achizițiile înregistrate de societatea contestată de la SC ... SRL Gălești și SC ... SRL Alba Iulia - societăți de tip "fantomă", întrucât facturile în care apar înscrise furnizorii în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, iar din probele administrate de către organele de cercetare penală (adresa nr.../D/P/2012 din 21.05.2012 a D.I.I.C.O.T - Serviciul Teritorial Tg.Mureș) a rezultat că operațiunile înscrise în facturi nu au fost efectuate în realitate, se reține că petenta nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei (... lei + ... lei) aferentă achizițiilor respective.

Prin urmare, *se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.*

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere și a penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținută că datorată taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, aceasta datorează și accesoriiile aferente, fapt pentru care *se va respinge ca neîntemeiată contestația societății și pentru dobânzile/majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei, respectiv penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.*

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

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș.

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

DIRECTOR EXECUTIV,