



---

**DECIZIA nr. 484/2011/15.05.2012**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. ... S.R.L din ...,**  
**înregistrată sub nr. ...**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L din ..., asupra contestației înregistrate sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă de organe de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 16.08.2011, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

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

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

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

**A)** În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..., petenta solicită admiterea contestației și anularea totală a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., invocând următoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit:

a. Combustibilul a fost folosit pentru utilaje de lucru (drujbă) de

către un prestator de servicii în construcții. În aceste condiții carburantul a fost trecut pe cheltuieli justificate conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

b. Există documente justificative, respectiv facturi fiscale, astfel că sunt îndeplinite cerințele art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991

**B. În ceea ce privește relațiile comerciale cu alte societăți:**

1. În relația cu SC ... SRL - există facturi pentru prestările de servicii și contracte pentru executarea acestor servicii conform legislației în vigoare;

2. În relația cu SC ... SRL, prestările de servicii în construcții sunt dovedite cu facturi fiscale și contracte aferente conform art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991;

3. Aspecte din relația cu SC ... SRL, obiecțiunile enumerate de DGFP Sfântu Gheorghe - neținerea evidenței contabile de una dintre părți nu atrage sancțiuni anei alte părți în nici un articol din Codul fiscal nr. 571/2003 și Legea Contabilității nr. 82/1991 pentru aceste considerente, societatea nu este de acord cu aceste sume;

4. Activitățile de construcții au avut loc, în acest sens, există contracte cu beneficiarii lucrărilor care s-au facturat și s-au încasat în proporție de 90% de societate. SC ... SRL ..., a executat lucrările de construcții cu cele 5 societăți pentru care există contracte și facturi, care s-au achitat.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. ...**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării impozitului pe profit aferent perioadei 26.02.2008 – 30.09.2009 și a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 26.02.2008 – 31.01.2010, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care s-au reținut următoarele:

1. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5a), respectiv la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5a)

În perioada martie 2008 - martie 2009, societatea a înregistrat în evidența financiar-contabilă, în debitul contului 6022 „Cheltuieli privind combustibilul” suma de ... lei, respectiv a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în cuantum de ... lei, în baza unor bonuri fiscale care nu au înscrise datele de identificare ale societății și numărul de înmatriculare al mijlocului de transport alimentat cu carburant.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu deține în patrimoniu mijloace de transport proprii sau închiriate și nici nu a prezentat alte documente justificative din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli (foi de parcurs, fișă limită de consum, etc.).

În aceste condiții în conformitate cu prevederile pct. 2 alin. (2) din Anexa nr. 1 la OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile coroborate cu prevederile art. 19 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 inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil cu suma de ... lei și au efectuat calculele ce se impun, în vederea determinării corecte a profitului impozabil, modul de calcul fiind redat în anexa nr. 8 la raportul de inspecție fiscală.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală cu suma în cauză, respectiv au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei (pentru perioada în care societatea a înregistrat profit), cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Întrucât, documentele în baza cărora societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, în speță bonuri fiscale care nu au înscrise datele de identificare ale societății și numărul de înmatriculare al mijlocului de transport alimentat cu carburant, nu îndeplinesc condițiile legale de documente justificative pentru deducerea TVA, prevăzute la art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la pct. 46 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate sumei de ... lei, aceasta constituindu-se în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

2. Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5b), respectiv la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5b)

Organele de inspecție fiscală au reținut din informațiile furnizate de serviciul Compartimentul Schimb Internațional de Informații din cadrul D.G.F.P. Mureș prin Adresa nr. ... din 17.03.2010 (anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală) că societatea a declarat, în Declarația 394 aferentă semestrului I 2008, achiziții efectuate de la SC ...SRL, societate radiată de la data de 27.11.2007.

Din documentele financiar - contabile a rezultat faptul că societatea a înregistrat în evidența financiar-contabilă, în luna iunie 2008, în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de ... lei, respectiv a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă în suma de ... lei, în baza facturilor fiscale emise de SC ...SRL.

Întrucât SC ...SRL a fost radiată din data de 27.11.2007, dată anterioară emiterii facturilor, organele de inspecție fiscală au reținut că înregistrarea în contabilitatea SC ... SRL a facturilor care nu reflectă operațiuni reale determină nedeductibilitatea cheltuielilor generate de acestea.

Având în vedere cele reținute, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 19 alin. (1) din același act normativ, în timpul controlului profitul impozabil a fost reîntregit cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au

stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, aferentă facturilor emise de SC ...SRL, societate radiată, societatea a încălcat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 155 alin. (5) lit. c) din același act normativ, fapt ce a impus efectuarea corecțiilor aferente, rezultatele concretizându-se în stabilirea unei obligații bugetare suplimentare reprezentând TVA de plată în cuantum de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere /dobânzi aferente în sumă de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

3. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5c), respectiv la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5c)

Din analiza informațiilor furnizate de Compartimentul Schimb Internațional de Informații din cadrul D.G.F.P. - Mureș prin Adresa nr. .../17.03.2010, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că, în perioada 2008-2009, există neconcordanțe între sumele declarate ca achiziții de SC ... SRL și livrările declarate de diverși furnizori.

Întrucât, în urma controalelor încrucișate efectuate la societățile menționate mai sus de către organele fiscale în a căror rază teritorială își au sediul acestea, s-a constatat că facturile în cauză nu reflectă operațiuni reale (S.C. ... SRL, SC ... SRL și SC ... SRL nu au avut relații comerciale cu S.C. ... S.R.L.), organele de control, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 51/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 19 alin. (1) din același act normativ, au considerat suma totală de ... lei, ca fiind nedeductibilă fiscal.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, organele de control au concluzionat că, fiind vorba de documente (facturi) vizând operațiuni care nu reflectă realitatea, societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de bunuri destinate operațiunilor taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite astfel condițiile legale stipulate în acest

sens la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și la pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

În baza acestor considerente, organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile emise de societățile sus menționate, în cuantum total de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

#### 4. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5d)

Organele de inspecție fiscală au constatat că, SC ... SRL, a înregistrat, în evidenta contabilă cheltuieli, pe care le-a considerat deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, după cum urmează:

- cheltuieli cu salariile în cuantum de ... lei, prin articolul contabil 641 „Cheltuieli cu salariile personalului” = 5311 „Casa în lei”, în condițiile în care societatea nu are personal angajat și nu a prezentat în timpul controlului documente justificative în acest sens;

- cheltuieli cu carburanții în cuantum de ... lei (... lei/10.07.2009 + ... lei/20.07.2009 + ... lei/31.07.2009+... lei), prin articolul contabil 6022 „Cheltuieli privind combustibilul” = 581 „Viramente interne”, fără a prezenta la control documente justificative în acest sens;

- cheltuieli cu piesele de schimb în cuantum de ... lei, prin articolul contabil 6024 „Cheltuieli privind piesele de schimb” = 581 „Viramente interne”, fără a prezenta în timpul controlului documente justificative în acest;

- cheltuieli cu materialele consumabile în cuantum de ... lei, prin articolul contabil 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” = 581 „Viramente interne” în condițiile în care societatea nu are personal angajat, și fără a prezenta la control documente justificative în acest sens.

Întrucât, societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente pentru justificarea înregistrării pe cheltuieli a sumelor în cauză, la control s-a considerat că aceste înregistrări contabile nu reflectă operațiuni reale, ceea ce a determinat considerarea cheltuielilor în cauză ca nedeductibile fiscal.

Astfel, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 19 alin. (1) din același act normativ, în timpul controlului profitul impozabil a fost reîntregit cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....



5. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5d)

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus nejustificat TVA în suma de ... lei, în baza unor bonuri fiscale, reprezentând achiziții de bunuri (consumabile) și servicii, altele decât combustibil.

Prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în baza unor documente care nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru deducerea TVA, organele de control au reținut că societatea a încălcat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 46 Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, motiv pentru care la control s-a stabilit TVA suplimentară de plată în suma de ... lei.

6. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5e)

Organele de control au constatat că, în semestrele I și II 2008, societatea a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor fiscale emise de SC ... SRL, având CUI ... cu sediul în loc. București, str. ..., ..., suma totală de ... lei, respectiv a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, în condițiile în care, societatea emitentă a facturilor respective, nu este înregistrată în scopuri de TVA.

Referitor deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de control au reținut că societatea a încălcat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cele ale pct. 46 din Titlul VI la Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, motiv pentru care în timpul controlului s-a stabilit TVA suplimentară de plată în suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Având în vedere deficiențele referitoare la impozitul pe profit, redade anterior la punctele 1 - 4, iar în cuprinsul raportului de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5a) - 5d), organele de control au considerat nedeductibile fiscal cheltuieli în sumă totală de ... lei, și în consecință au procedat la recalcularea rezultatului fiscal al perioadei 26.02.2008 - 30.09.2009, stabilind un impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei.

Calculul detaliat al rezultatului fiscal aferent perioadei 26.02.2008 - 30.09.2009, pe trimestre și ani fiscali este prezentat în Anexa nr. 8 la raportul de inspecție fiscală, la calculul acestora organele de inspecție fiscală ținând cont de pierderea fiscală de recuperat înregistrată de societate și de impozitul de plată declarat de societate.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, în baza prevederilor art. 119, 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, accesorii în sumă totală de ... lei, **din care suma de ... lei majorări de întârziere/dobânzi, iar suma de ... lei penalități de întârziere**, calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 17 la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere deficiențele referitoare la taxa pe valoarea adăugată, redate anterior la punctele 1 - 3, 5 și 6, iar în cuprinsul raportului de inspecție fiscală la *Cap. III lit. B) "Taxă pe valoarea adăugată" pct. 5a) - 5e)*, organele de control au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), situația detaliată a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pe spețe și perioade fiind prezentată în Anexa nr. 20 la raportul de inspecție fiscală.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, în baza prevederilor art. 119, 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, accesorii în sumă totală de ... lei, **din care suma de ... lei majorări de întârziere/dobânzi, iar suma de ... lei penalități de întârziere**, calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 21 la raportul de inspecție fiscală.

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

1. Referitor la constatările redate în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5a), respectiv la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5a)

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada martie 2008 - martie 2009, SC ... SRL a înregistrat în evidența contabilă, în debitul contului 6022 „Cheltuieli privind combustibilul” suma de ... lei, respectiv a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă în cuantum de ... lei, în baza unor documente care nu îndeplinesc condiția de document justificativ de înregistrare în contabilitate, respectiv a unor bonuri fiscale care nu au înscrise datele de identificare ale societății și numărul de înmatriculare al mijlocului de transport alimentat cu carburant. De asemenea, s-a reținut că societatea nu deține în patrimoniu mijloace de transport proprii sau închiriate și nici nu au fost prezentate alte documente justificative din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli (foi de parcurs, fișă limită de consum, etc.).

În aceste condiții în conformitate cu prevederile pct. 2 alin 2 din Anexa nr. 1 la O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, coroborate cu prevederile art. 19 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 inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuieli în suma de ... lei.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de ..., cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Întrucât, documentele în baza cărora societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, în speță bonuri fiscale care nu au înscrise datele de identificare ale societății și numărul de înmatriculare al mijlocului de transport alimentat cu carburant, nu îndeplinesc condițiile legale de documente justificative pentru deducerea TVA, prevăzute la art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la pct. 46 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate taxei în sumă de ... lei, aceasta constituindu-se în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt incidente prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 21 din același act normativ, care stipulează:

*"art. 19 Reguli generale*

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

*"art. 21 alin. (1):*

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

*art. 21 alin. (4) lit. f)*

*"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*...*

*f) 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".*

Prin urmare, potrivit prevederilor legale anterior citate, cheltuielile înregistrate în contabilitate sunt deductibile la determinarea profitului impozabil dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și sunt justificate cu documente legale.

În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, *"orice operațiune economică-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ"*

Un document conform prevederilor Ordinului M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile (în vigoare până la data de 31.12.2008) respectiv ale Ordinului M.E.F. nr. 3512/2008 privind documentele



financiar-contabile (în vigoare începând cu 01.01.2009), poate avea calitatea de document justificativ, dacă cuprinde "următoarele elemente principale":

„ 2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare”.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, bonurile fiscale care nu sunt însoțite de factură, nu pot dobândi calitatea de document justificativ pentru înregistrarea cheltuielilor în contabilitate, întrucât nu furnizează toate informațiile prevăzute de legislație

De asemenea, în soluționarea contestației se reține că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea nu detine în patrimoniu mijloace de transport proprii sau închiriate, iar la control societatea nu a prezentat alte documente justificative din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli (foi de parcurs, fișă limită de consum, etc.).

În susținerea contestației petenta precizează că, combustibilul a fost folosit pentru utilaje de lucru (drujbă) de către un prestator de servicii în construcții, iar în aceste condiții carburantul a fost trecut pe cheltuieli justificat conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

Referitor la aceste afirmații, în soluționarea contestației se reține că, societatea nu a prezentat în susținerea contestației nici un fel de documente pentru a justifica cele afirmate.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că unitatea nu prezintă în susținerea contestației argumente și documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control nu au acordat deductibilitate cheltuielilor cu combustibilul în suma de totală de ... lei motiv pentru care, **contestația petentei urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.**

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au

stabilit majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de ..., cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere/dobânzilor în sarcina societății reprezintă măsură accesorie, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei.**

**În drept, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt incidente următoarele prevederi legale:**

art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

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

*a) operațiuni taxabile;"*

art. 146 alin. (1) lit. a) din același act normativ:

*"art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;*

...

*(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei"*

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct. 46 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, sunt prevăzute următoarele:

*"pct. 46 alin. (2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45<sup>1</sup>".*

Din textele de lege citate mai sus, se reține faptul că, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează în condițiile în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pe bază de facturi fiscale sau alte documente legal întocmite, prevăzute și aprobate prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.

64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

În speță, se reține că bonurile fiscale de achiziție combustibili nu conțin elementele obligatorii prevăzute de legislație pentru carburanți auto achiziționați pentru funcționarea autovehiculelor, anterior citate, respectiv nu sunt ștampilate și nu au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

De asemenea, în soluționarea contestației se reține că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea nu detine în patrimoniu mijloace de transport proprii sau închiriate iar la control societatea nu a prezentat alte documente justificative din care sa rezulte că achizițiile de combustibili au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Susținerea petentei din contestație că, "*combustibilul a fost folosit pentru utilaje de lucru (drujbă) de către un prestator de servicii în construcții*", nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, în aceste condiții justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții trebuia făcută, potrivit prevederilor legale mai sus citate, cu *factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*.

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că în susținerea contestației petenta nu prezintă documente justificative care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, și ținând cont de faptul că în condițiile lipsei bonurilor fiscale legal întocmite, societatea nu deține nici o factură fiscală pentru aceste achiziții prin care să fie justificată deducerea taxei în cauză, în conformitate cu prevederile legale referitoare la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se reține că în mod legal organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, și în consecință contestația **urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

2. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5b), respectiv la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5b)

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au reținut, din informațiile furnizate de serviciul Compartimentul Schimb Internațional de Informații din cadrul D.G.F.P. Mures prin Adresa nr. ... din 17.03.2010 (anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală), că societatea a declarat, în Declarația 394 aferenta semestrului I 2008, achiziții efectuate de la SC ...SRL, societate radiată de la data de 27.11.2007.

Din documentele financiar - contabile a rezultat faptul că societatea a înregistrat în evidenta financiar-contabila, în luna iunie 2008, în contul 628 „*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*”, suma de ... lei, respectiv a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă în suma de ... lei, în baza unor facturi fiscale emise de SC ...SRL.

Întrucât SC ...SRL a fost radiată din data de 27.11.2007, dată anterioară emiterii facturilor, organele de inspecție fiscală au reținut că

înregistrarea în contabilitatea SC ... SRL a facturilor care nu reflectă operațiuni reale, ceea ce determină nedeductibilitatea cheltuielilor generate de acestea.

Având în vedere cele reținute, în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, coroborate art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 19 alin. (1) din același act normativ, în timpul controlului profitul impozabil a fost reintregit cu suma de ... lei, ceea ce impus efectuarea calculelor pentru determinarea corectă a profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit aferent.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei aferentă facturilor emise de SC ...SRL, societate radiată, societatea a încalcat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 155 alin. (5) lit. c) din același act normativ, fapt ce a impus efectuarea corecțiilor aferente, rezultatele concretizându-se în stabilirea unei obligații bugetare suplimentare reprezentând TVA de plată în cuantum de ... lei.

În cuprinsul contestației petenta precizează că există documente justificative, respectiv facturi fiscale, astfel că sunt întrunite cerințele art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991.

**În drept**, art. 6 din Legea Contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede:

*„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.*

De asemenea, art. 155 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că, factura va cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

*"denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;"*

În ceea ce privește impozitul pe profit, art. 19 și 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

*"art. 19 Reguli generale*

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



*"art. 21 alin. (1):*

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

*art. 21 alin. (4) lit. f)*

*"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*...*

*f) 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".*

iar potrivit pct. 44 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Din documentele existente la dosarul contestației, se retine ca, SC ...SRL este societate radiată din data de 27 noiembrie 2007, acest fapt reiese și de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice de la adresa <http://mfinanțe.ro>.

În atare situație, se retine ca SC ...SRL București, începând cu data de 27.11.2007, nu mai putea desfășura activitate economică, și pe cale de consecință toate înscrisurile contabile emise sub numele acesteia nu pot fi considerate documente justificative în accepțiunea art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, coroborate cu prevederile pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, sus citate.

Ca urmare, susținerile petentei referitoare la faptul că există documente justificative, respectiv facturi ce îndeplinesc cerințele prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilității, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Aferent deficienței redate anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Având în vedere cele mai sus prezentate, se reține ca, în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor în suma totală de ... lei, înregistrate în luna iunie 2008 în baza facturilor pe care figurează ca și emitent SC ...SRL București, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.**

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei



urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, speței în cauză îi sunt incidente prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)";*

Art. 155 alin. (5) din același act normativ stipulează:

*„Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

*a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*

*b) data emiterii facturii;*

*c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura*

*...”.*

Din prevederile legale sus precizate, se retine că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau care urmează să fie livrate, cu condiția ca documentele justificative în care sunt consemnate aceste operațiuni să prezinte toate elementele principale de identificare.

Ca urmare deci a reglementărilor legale mai sus menționate, lipsite de echivoc, taxa pe valoare adăugată nu se poate deduce și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată, ale art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (textul articolului fiind preluat, începând cu luna ianuarie 2007, la art. 146 alin. (1) lit. a)), referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, privind recursul în interesul legii, în sensul de a se stabili că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă în cazul în care documentele

justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că „Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Având în vedere normele legale sus menționate, se reține ca facturile în baza cărora societatea a dedus TVA în sumă de ... lei, nu întrunesc condițiile impuse de lege, deoarece societatea emitentă a facturilor în cauza nu mai exista, fiind radiată. În consecință susținerile petentei cu privire la faptul că există documente justificative, respectiv facturi ce îndeplinesc cerințele prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilității, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că, organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat că, petenta nu are dreptul să deducă **taxă pe valoarea adăugată în sumă ... lei**, înscrisă în aceste facturi, motiv pentru care, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere /dobânzi aferente în sumă de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei.**

3. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A) "Impozit pe profit" pct. 5c), respectiv la Cap. III lit. B) "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5c)

Din analiza informațiilor furnizate de Compartimentul Schimb Internațional de Informații din cadrul D.G.F.P. - Mureș prin Adresa nr. .../17.03.2010, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că, în perioada 2008-2009, există neconcordanțe între sumele declarate ca achiziții de SC ... SRL și livrările declarate de diverși furnizori.

În urma controalelor încrucișate efectuate la societățile menționate mai sus de către organele fiscale în a căror rază teritorială își au sediul acestea, s-a constatat că facturile în cauză nu reflectă operațiuni reale (S.C. ... SRL, SC ... SRL și SC ... SRL nu au avut relații comerciale cu S.C. ... S.R.L.), motiv pentru care organele de control, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 19 alin. (1) din același act normativ, au considerat suma totală de ... lei, ca nedeductibilă fiscal.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au

stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, organele de control au concluzionat că, fiind vorba de documente (facturi) vizând operațiuni care nu reflecta realitatea, societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de bunuri destinate operațiunilor taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite astfel condițiile legale stipulate în acest sens la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și la pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

În baza acestor considerente organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile emise de societățile sus menționate, în cuantum total de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei, din care majorări de întârziere/dobânzi ... lei și penalități de întârziere ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Cu privire la relațiile cu cele trei societăți comerciale, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele aspecte:

1) Referitor la relația cu SC ... SRL având CUI RO ..., cu sediul în loc. ..., organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

SC ... SRL a înregistrat, în evidența financiar contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, cheltuieli în suma de ... lei, respectiv a dedus TVA aferentă în suma totală de ... lei, în baza facturilor emise de SC ... SRL, reprezentând diferite lucrări de construcții (anexa nr. 10 la raportul de inspecție fiscală).

Pentru stabilirea realității și legalității tranzacțiilor derulate cu SC ... SRL, București, prin Adresa nr. .../29.03.2010, organele de control au solicitat D.G.F.P. București Sector 2, efectuarea unui control încrucișat. Ca răspuns la solicitarea făcută, organele de control din cadrul D.G.F.P. București Sector 2, au transmis Adresa nr. .../15.07.2010 (anexa nr. 11 la raportul de inspecție fiscală), din cuprinsul căruia se rețin următoarele:

- „nu au mai fost emise facturi fiscale din data de 17.02.2007, ultima factura fiscală emisă de către societate având seria B PUR nr. .../17.02.2007 către SC ... SRL;

- toate facturile fiscale înscrise în Fisele de magazie a formularelor cu regim special, au fost achiziționate de dl... și au fost utilizate în întregime;

- nu au fost achiziționate sau folosite alte facturi fiscale cu regim special;

- societatea verificată nu a avut relații comerciale cu societățile

*mentionate in solicitarile de control incrucisat;*

*- Comparand facturile fiscale anexate solicitarilor la control incrucisat cu facturile fiscale emise de catre societate reies neconcordante cu privire la capitalul social, la seriile si numerele acestora precum si si contul si banca folosit de societate;*

*-Pe baza celor mentionate mai sus ...se constata faptul ca SC ... SRL, nu a desfasurat relatii comerciale cu ... SC ... SRL”.*

*2). Referitor la relația cu SC ... SRL avand CUI RO ..., cu sediul in loc...:*

*SC ... SRL a înregistrat in evidenta financiar-contabila in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”, cheltuieli in suma de ... lei, respectiv a dedus TVA aferenta in suma totala de ... lei, in baza facturilor fiscale (anexa nr. 12 la raportul de inspectie fiscală) emise de SC ... SRL Bucuresti, reprezentând diferite lucrari de constructii.*

*Pentru stabilirea realității și legalității tranzacțiilor derulate cu SC ... SRL, Bucuresti, prin Adresa nr. .../29.03.2010 organele de control au solicitat D.G.F.P. Bucuresti, Sector 5, efectuarea unui control încrucișat. Ca raspuns la solicitarea facuta, organele de control din cadrul D.G.F.P. Bucuresti, Sector 5, au transmis Adresa nr. .../07.02.2011 (anexa nr. 13 la raportul de inspectie fiscală), din cuprinsul căreia se rețin următoarele:*

*- „societatea a achizitionat documentele cu regim special de la SC ... SRL, cu seriile ... nr. 1977361/08.01.2006;*

*-facturile achizitionateau seriile cuprinse intre .. .. pana la BWCB 0486350, ...*

*- mentionam faptul ca facturile seria BWCB de la nr. 04862201 la nr. 04862250, sunt necomplete, iar ultimele facturi complete din cele doua carnete sunt nr. 04862307/02.11.2007 si nr. 04862285/fara data ...*

*- facturile din Solicitarea de control incrucisat nu fac parte din plaja de numere utilizata de SC ... SRL...”.*

*3). Referitor la relația cu SC ... SRL avand CUI RO 18567971, cu sediul in loc. Sfantu Gheorghe, str...:*

*SC ... SRL a înregistrat, in evidenta financiar contabila in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”, cheltuieli in suma de ... lei, respectiv a dedus TVA aferenta in suma de ... lei, in baza facturilor (anexa nr. 14 la raportul de inspectie fiscală) emise de SC ... SRL, reprezentând diferite lucrari de constructii.*

*Pentru stabilirea realității și legalității tranzacțiilor derulate cu SC ... SRL, Sfantu Gheorghe, prin Adresa nr. .../29.03.2010, organele de control au solicitat D.G.F.P. Sfantu Gheorghe, efectuarea unui control încrucișat. Ca raspuns la solicitarea facuta, organele de control din cadrul D.G.F.P. Sfantu Gheorghe, au transmis Adresa nr. .../21.04.2010 (anexa nr. 15 la raportul de inspectie fiscală), din cuprinsul căreia se rețin următoarele:*

*- „In perioada 01.03.2008-31.12.2009, SC ... SRL nu a depus la A.F.P. Sf. Gheorghe Decont de TVA si Declaratii privind obligatiile fiscale datorate, iar in perioada 01.03.2008-30.09.2009 nu a tinut evidenta contabila”.*



Având în vedere aspectele rezultate în urma controalelor încrucișate redade anterior, organele de control au concluzionat că tranzacțiile în suma totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei ) cu TVA aferentă în suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei ), înscrise în facturile emise de SC ... SRL București, SC ... SRL, București și SC ... SRL, Sfantu Gheorghe, nu reflectă operațiuni economice reale, iar în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările precum și ale art. 21 alin. 4 lit. f) din același act normativ, organele de control au considerat suma de ... lei, ca nedeductibilă fiscal.

De asemenea, în baza prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile emise de societățile sus menționate, în cuantum total de ... lei.

Întrucât fapta redată anterior, respectiv în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. A - *Impozit pe profit* pct. 5c) respectiv la lit. B - *Taxa pe valoarea* pct. 5c), 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, prin adresa nr. ..., organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de actele normative anterior menționate, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr. ....

**În drept**, art. 9 lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, se stipulează următoarele:

*"art. 9 (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:*

...

*c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive."*

Prioritate de soluționare în speță o au organele de cercetare penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei potrivit principiului de drept "*penalul ține în loc civilul*", respectiv art. 22 din Codul de procedură penală, republicat, care, în legătură cu autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal, precizează următoarele:

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

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



*o și a vinovăției acesteia”.*

Prin urmare, în ceea ce privește obligațiile fiscale mai sus menționate în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată) în speță sunt incidente prevederile art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*“Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

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

*[...]*

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

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că *“Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativa, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, 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.”*

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările consemnate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la Cap. III A - *Impozit pe profit* pct. 5c) și lit. B - *Taxa pe valoarea* pct. 5c) din Raportul de inspecție fiscală nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., potrivit carora achizițiile înscrise în facturile în care apare ca furnizor SC ... SRL Bucuresti, SC ... SRL, Bucuresti și SC ... SRL, Sfântu Gheorghe, nu corespund realității.

În baza facturilor respective S.C. ... S.R.L a considerat deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuieli în suma totală de ... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei, diminuând astfel obligațiile fiscale datorate bugetului de stat cu suma totală de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea).

Aceste fapte 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, aspecte despre care, așa cum s-a arătat în conținutul prezentei decizii, au fost sesizate organele de urmărire abilitate pentru efectuarea cercetărilor.

Această interdependență constă în faptul că ancheta penală este în măsură să stabilească realitatea tranzacțiilor derulate de SC ... SRL ... și societățile ... SRL Bucuresti, ... SRL Bucuresti și ... SRL Sfântu Gheorghe.

Între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., contestate de S.C. ... S.R.L și stabilirea caracterului infracțional al faptei de înregistrare a unor operațiuni care nu corespund realității există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedură administrativă.

Având în vedere aspectele prezentate și principiul de drept potrivit căruia "*accessorium sequitur principale*" se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea contestației în ceea ce privește obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei**, compusa din ... lei reprezentând impozit pe profit, ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii.

**4) Referitor la constatările redade în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ..., la Cap. III lit. A "Impozit pe profit" pct. 5d), respectiv la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 5 d-e), în legătură cu care petenta nu prezintă în susținerea contestației motive de fapt și de drept.**

Prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată în speță, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. impozit pe profit în cuantum total de ... lei și accesorii aferente în sumă totală de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată de plată în cuantum total de ... lei și accesorii aferente în cuantum total de ... lei.

Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere/dobânzi, respectiv ... lei penalități de întârziere) precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei) și accesorii aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere/dobânzi + ... lei penalități de întârziere), stabilite ca urmare a deficiențelor redade la lit. A "*Impozit pe profit*" pct. 5d, respectiv la lit. B "*Taxa pe valoarea adăugată*" pct. 5d) și 5e) din considerentele prezentei decizii, se reține că, prin contestație **petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației prin care să combată constatările organelor de control.**

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

*"Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]  
c) motivele de fapt și de drept;*

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

iar, la pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, se stipulează următoarele:

*"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*...*

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

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

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, **se va respinge contestația formulată de S.C. ... S.R.L. ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei precum și pentru pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente 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, se

## **DECIDE:**

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

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

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

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări/dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit;

- ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... **lei** reprezentând majorări/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... **lei** reprezentând penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

**3. Suspendarea soluționării contestației** pentru suma de ... **lei**, compusă din:

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

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...