



**DECIZIA nr. 395/2011/30.03.2012**  
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 15.06.2011, prin ridicarea sub semnătură a actului de control.

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 taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

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:

Societatea consideră decizia de impunere respectivă și raportul de inspecție fiscală netemeinice și nelegale, fiind întocmite în contradicție cu principiile inspecției fiscale, care impun ca aceasta să se desfășoare în mod corect și imparțial pentru a garanta cel mai înalt nivel de regularitate și eficacitate, astfel, se impune desființarea deciziei de impunere, deoarece controlul fiscal s-a încheiat cu nesocotirea unor norme imperative a căror încălcare atrage nulitatea absolută a actului administrativ fiscal.

S-au încălcat prevederile art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede că reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu

excepțiile strict prevăzute în actul normativ menționat, este interzisă.

Se arată că organele fiscale au mai efectuat o inspecție fiscală la societate ce s-a concretizat în emiterea Deciziei de impunere nr. ..., emisă în baza RIF nr. ..., perioada verificată fiind 01.07.2006-30.06.2008.

În decizia de impunere atacată, verificările au vizat perioada 01.01.2007 - 30.06.2010, fiind astfel suprapusă perioada verificată cu consecința denaturării pe fond a rezultatului controlului.

Dacă ar fi fost cazul unei reverificări efectuate în condițiile prevederilor legale ar fi fost indicate date suplimentare care să justifice un nou control având ca obiect aceeași perioadă și același tip de impozit ca și la verificările anterioare, așa cum prevede art. 105 alin. (3) din OG nr. 92/2003.

Reverificarea aceleiași perioade și aceluiași impozit reprezintă o excepție de la regula care interzice reverificarea, aceasta operând numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea controlului fiscal până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de control la data efectuării controlului, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

Totodată, menționează că modalitatea în care s-a desfășurat controlul excede principiilor ce reglementează activitatea de inspecție fiscală, decizia de impunere atacată fiind emisă cu nerespectarea prevederilor art. 43 alin. (2) lit. d), e) și j) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, întrucât în cuprinsul sau nu s-au făcut mențiuni referitoare la obiectul actului administrativ fiscal și la audierea contribuabilului, mențiuni obligatorii, ce se sancționează cu nulitatea prevăzută la art. 46 din același act normativ.

Organele de inspecție fiscală au efectuat verificări exclusiv asupra documentelor la care se face referire, fără a solicita minime explicații în legătură cu operațiunile comerciale supuse verificării, iar apoi invitând doar formal contribuabilul la discuția finală pentru a lua act de obligațiile stabilite în mod unilateral, societatea consideră că reprezintă o încălcare a drepturilor legitime, respectiv prezumția de nevinovăție și dreptul la apărare.

Întrucât explicațiile date pe fondul constatărilor au fost ignorate de către organele de control, se redă punctul de vedere al societății față de acestea:

1. Referitor la ajustarea taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei, aferentă unor lucrări de investiții efectuate la un imobil achiziționat de societate, imobil pentru care ulterior a fost constatată nulitatea contractului de vânzare - cumpărare:

- investiția a fost efectuată în perioada 2005 - 2006, fiind recepționată la data de 31.12.2006, pentru care a fost întocmit procesul verbal de recepție, declarat la autoritățile fiscale locale;

- potrivit codului fiscal bunurile sunt folosite prima dată după transformare sau modernizare, la data semnării de către beneficiar a procesului verbal de recepție definitivă a lucrărilor de transformare definitivă, data primei utilizări a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia cu valoarea transformării respective este majorată valoarea activului corporal fix. În condițiile date, consideră că data primei utilizări este 31.12.2006 data procesului verbal și data declarației de impunere a imobilului;

- în concluzie, deși în contabilitate a fost majorată valoarea

imobilului în martie 2007, data documentului în baza căruia a fost recepționată clădirea este referință și aceasta este 31.12.2006;

- conform art. 161, un bun imobil sau o parte a acestuia este considerat ca fiind construit înainte de data aderării, dacă acel bun imobil a fost utilizat prima dată înainte de data aderării, iar potrivit art. 161 alin. (8) persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente unei construcții sau unei părți din aceasta, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f), va ajusta taxa deductibilă aferentă, în condițiile prevăzute la art. 149, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani.

- de asemenea, potrivit art. 149 alin. (3) lit. d), perioada de ajustare începe de la 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare. În situația societății, perioada de ajustare este anul 2006 - anul 2010, ajustarea se face pe 1/5 în favoarea statului, deoarece în iunie 2010 este cedat bunul pe bază de proces verbal;

- referitor la ajustare societatea susține că nu a fost prezentat modul de calcul al ajustării.

2. Referitor la constatarea unui stoc lipsă în gestiune la o dată anterioară controlului efectuat de garda financiară

- prin Procesul verbal nr. xxx/25.06.2010 s-a constatat lipsa stocului de marfă; deoarece societatea nu a prezentat actele contabile încheiate la zi la data controlului, organele de control au procedat la impozitarea stocului la o dată care nu are nici o relevanță pentru stabilirea de fapt fiscală și anume iunie 2008;

- s-a fiscalizat astfel un stoc de marfă fără a lua în considerare mișcările acestuia timp de 2 ani;

- la data de 31.12.2008 stocul de marfă era de ... lei, la 31.12.2009 stocul a fost de ... lei iar la data de 30.06.2010 stocul a fost 0, deoarece marfa a fost autoimpusă la data de 30.06.2010 prin procesul verbal de inventariere nr. 1;

- vânzările din perioada iulie 2008 - iunie 2010 nu au fost luate în considerare.

3. Referitor la anularea dreptului de deducere a TVA pentru investiții consideră că, deoarece aceste cheltuieli au fost considerate investiții, la cedare trebuie făcută ajustare conform legii, fără a fi făcută vreo ajustare se consideră că acestea nu au fost aferente realizării de venituri.

- în perioada 2007-2008 societatea a efectuat alte cheltuieli de întreținere care nu sunt de natura unei modernizări. Aceste cheltuieli au fost imputate în rezultatul exercițiului în perioada ianuarie 2009 - iunie 2010 în perioada în care firma a fost activă din punct de vedere fiscal. Colectarea cheltuielilor s-a făcut inițial în contul 231 "*Investiții în curs*". Modul de clasificare al operațiunilor contabile inițial a fost modificat la data de 01.01.2009 când s-a stabilit natura cheltuielilor și a început decontarea cheltuielilor. Unele facturi nu au ca destinație imobilul ce a fost cedat.

4. Referitor la neînregistrarea în contabilitate și nedeclararea unor vânzări în lunile martie și mai 2007 și iulie - decembrie 2008 menționează că, în acele atacate nu se nominalizează nici o factură sau raport de închidere

zilnică care nu au fost înregistrate, nu se prezintă nici o anexă, nu există nici o notă de relații cu privire la acest fapt.

**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 01.01.2007 – 30.06.2010 și a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.04.2008 – 30.06.2010, 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:

Actiunea de inspecție fiscală a fost inițiată urmarea Adresei nr. xxx/25.06.2010, transmisă de către Garda Financiară Mureș, prin care se comunică Procesul-verbal nr. xxx/25.06.2010, încheiat de către comisari ai Garzii Financiare la S.C. ... S.R.L. ..., act de control ce vizează aspecte care se referă la efectuarea de către societatea în cauză a unor operațiuni, fără respectarea dispozițiilor legale în materie, fiind afectată fiscalitatea, cu localizare pe impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

SC ... SRL a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 07.10.2010.

1. Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 2 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. a)

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, SC ... SRL a efectuat lucrări de investiții, la un imobil (Bodega cu teren aferent, situat în loc. ..., str. ..., nr. ...), achiziționat în baza facturilor fiscale nr. 3060501/25.07.2005 și nr. xxx/25.07.2005 de la SC ... SRL ..., la valoarea de ... lei, cu TVA aferentă în suma de ... lei, înregistrând pe contul 231 „*Imobilizări corporale în curs de executie*”, suma de ... lei.

În luna martie 2007, SC ... SRL a înregistrat în debitul contului 212 „*Construcții*” suma de ... lei în corespondență cu contul 231 „*Imobilizări corporale în curs de executie*”.

Imobilul în cauză a făcut obiectul unei acțiuni în instanță, promovată de SC ... SRL, în speta, în 21.07.2008 s-a pronunțat Judecătoria Sighișoara care a constatat nulitatea absolută a contractului de vânzare – cumpărare, iar Tribunalul Comercial Mureș, în data de 15.06.2009 a menținut sentința judecătorești. Potrivit celor susținute de către împuternicitului societății, datorită situației de fapt, SC ... SRL nu a mai desfășurat activitate în imobilul respectiv începând cu luna ianuarie 2009.

Având în vedere aspectele redată anterior, întrucât o perioadă imobilul respectiv a fost utilizat în interesul societății, organele de control au procedat la ajustarea TVA.

Taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă stabilită de organele de control rezultată în urma calculelor este în suma de ... lei.

2. Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. b)

Organele de inspecție fiscală au reținut că aspectul ce vizează constatarea Garzii financiare referitoare la necolectarea taxei pe valoarea

adăugată aferenta unor bunuri constatate lipsa in gestiune impune stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata in cuantum de ... lei.

Întrucât, în luna iunie 2010, in baza Procesului verbal de inventariere nr. 1/2010, SC ... SRL a procedat la colectarea TVA in suma de ... lei aferenta unei parti din stocul de marfa evidentiat in soldul contului 371 "Marfuri" din balanta de verificare intocmita pentru luna iunie 2008, organele de inspectie fiscală au stabilit ca obligatie suplimentara de plata la buget TVA in cuantum de ... lei (... lei – ... lei).

3. Referitor la constatările redade în raportul de inspectie fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. c)

Organele de inspectie fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2007 – iunie 2008, societatea a inregistrat in contul 231 "Imobilizari corporale in curs de executie" achizitii de bunuri destinate unor lucrari de investitii la imobilul situat in loc. ..., str. ..., nr. ..., in suma totala de ... lei.

De asemenea organele de control au reținut că, în perioada ianuarie 2009 - iunie 2010, societatea, prin nota contabila 611 = 471, a inregistrat pe cheltuieli, cont 611 "Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" suma totala de ... lei (... lei in anul 2009 si ... lei in anul 2010) fara a prezenta la control suportul documentar aferent - facturi, devize de lucrari, receptii etc.

Prin Sentinta civila nr.xxx/21.07.2008 pronuntata de Judecatoria Sighisoara si Decizia nr.xxx/15.06.2009 pronuntata de Tribunalul Comercial Mures, s-a constatat nulitatea absoluta a contractului de vanzare- cumparare a imobilului situat in ..., str...., nr...., judet Mures (contract prin care societatea a achizitionat bunul respectiv); ca urmare societatea, prin procesul verbal din data de 15.06.2009, a scos din evidenta imobilului aflat in litigiu, împreuna cu terenul aferent;

Avand in vedere cele redade anterior, organele de control au reținut că societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in cuantum de ... lei (... lei x 19%).

4. Referitor la constatările redade în raportul de inspectie fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. d)

Organele de inspectie fiscală au constatat că potrivit Raportului nr. 600/04.04.2011 emis de Biroul Judetean de Informatii Fiscale, SC ... SRL a achiziționat, în perioada 01.01.2009 – 30.06.2010, bunuri și servicii în valoare totală de ... lei (... lei/2009 + ... lei/2010), cu TVA aferentă în sumă de ... lei (... lei/2009 + ... lei/2010).

În urma verificării dosarului fiscal aflat la Administrația Finanțelor Publice ..., organele de control au constatat că societatea a depus cu întârziere declarații fiscale (D100, D102, D300, D394) la organul fiscal teritorial pentru perioada septembrie 2008 – iunie 2010, iar din consultarea acestora și a documentelor prezentate a reieșit faptul ca aceasta nu a declarat achizițiile la care s-a făcut referire și nici nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Organele de inspectie fiscală au reținut că lipsa de evidente si documente privind situatia bunurilor la care s-a facut referire mai sus, coroborata cu faptul ca bunurile respective nu au fost regăsite faptic (pe teren) in patrimoniul societatii au impus solutia fiscala determinata de o valorificare a acestor marfuri.

Avand in vedere cele redade anterior, organele de control, în baza

prevederilor art. 67 din Codul de procedură fiscală, au procedat la stabilirea, prin estimarea bazei impozabile pentru perioada ianuarie 2009 – iunie 2010 a taxei pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în baza prevederilor art. 137 și 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este în cuantum de ... lei.

5. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. e)

Organele de control, în urma analizei documentelor prezentate de către S.C. ... S.R.L, au reținut că, în lunile martie și mai 2007, precum și în perioada iulie – decembrie 2008, a realizat venituri în sumă de ... lei, aferente vânzărilor de produse alimentare, care nu au fost evidenciate în contabilitate, în perioada amintită.

Ca urmare, organele de control au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în cuantum de ... lei (... lei/trim III 2008 + ... lei/trim IV 2008).

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), în timpul controlului organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii bugetare în sumă totală de ... lei din care: majorări de întârziere/dobânzi în suma de ... lei, calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, și penalități de întârziere în suma de ... lei.

**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 aspecte de nelegalitate ale Deciziei de impunere nr. ..., invocate de petentă

Referitor la acest aspect petenta susține că datorită modalității în care organele de control au procedat în speță, se impune desființarea deciziei de impunere, deoarece controlul fiscal s-a încheiat cu nesocotirea unor norme imperative a căror încălcare atrage nulitatea absolută a actului administrativ fiscal.

Astfel, petenta susține că au fost încălcate prevederile art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează că reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute în actul normativ menționat, este interzisă.

Organele fiscale au mai efectuat o inspecție fiscală la societate ce s-a concretizat în emiterea Deciziei de impunere nr. ..., emisă în baza RIF nr. ..., perioada verificată fiind 01.07.2006-30.06.2008.

În decizia de impunere atacată, verificările au vizat perioada 01.01.2007 - 30.06.2010, fiind astfel suprapusă perioada verificată cu consecința denaturării pe fond a rezultatului controlului.

**În drept,** sunt aplicabile prevederile art. 105 "Reguli privind

*inspecția fiscală*” alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror:

*"(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora".*

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, se stipulează următoarele:

*"102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:*

*a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;*

*b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;*

*c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;*

*d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior".*

Astfel, reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit nu este posibilă, cu excepția cazurilor prevăzute de art. 105 alin. (3) din OG nr. 92/2003, republicată, anterior citat.

În speță, se reține că Decizia de reverificare nr. ..., emisă în baza *Referatului pentru solicitarea reverificării nr. ...*, își are fundamentarea în solicitarea Gărzii Financiare Mureș, transmisă prin Adresa nr. xxx/28.06.2010, de punere în aplicare a procedurilor impuse de reglementările și dispozițiile în materie, aferente aspectelor vizate de către Procesul - verbal nr. xxx/25.06.2010 întocmit de către comisarii Gărzii financiare, care se referă la efectuarea de către societate a unor operațiuni fără respectarea dispozițiilor legale în materie.

Din conținutul referatului sus-menționat se reține că taxa pe valoarea adăugată a fost verificată pentru perioada 01.04.2008 - 30.06.2008, această perioadă suprapunându-se cu perioada supusă verificării de organele de control cu ocazia inspecției fiscale finalizate prin încheierea Raportului de inspecție fiscală nr. ... și a Deciziei de impunere nr. ....

În soluționarea contestației se reține că organele de control din cadrul Gărzii Financiare Mureș au constatat că stocul de marfă aferent lunii

iunie 2008 nu mai există, acesta fiind consumat și înstrăinat, constatările respective constituindu-se în elemente suplimentare, care au influență asupra rezultatului inspecției fiscale anterioare, motiv pentru care au solicitat efectuarea unei inspecții fiscale în vederea stabilirii în întregime a obligațiilor fiscale datorate de societate ca urmare a aspectelor vizate prin Procesul-verbal nr. xxx/25.06.2010.

Având în vedere că reverificarea a fost efectuată de organele de inspecție fiscală în urma solicitării făcută de Garda Financiară Mureș, cazul societății regăsindu-se în cazuistica situației prevăzută de pct .102. lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 mai sus citat, susținerile petentei nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației.

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia actul administrativ atacat este lovit de nulitate absolută, pe motiv că în cuprinsul acestuia nu au fost făcute mențiuni cu privire la obiectul actului administrativ fiscal și la audierea contribuabilului, se rețin următoarele:

În urma verificării efectuate de organele de specialitate din cadrul D.G.F.P. - Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. ... S.R.L. din ..., au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost emisă prin intermediul mijloacelor informatice, în conformitate cu prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "*Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală*". La art. 4 din acest ordin se stipulează că: „*Formularul "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr. 2*”.

Prin urmare, în ceea ce privește obiectul actului administrativ fiscal atacat, organele de inspecție fiscală au respectat întocmai prevederile menționate la lit. e), pct. 2.1.1 din instrucțiunile de completare a formularului "*Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală*", completând câte un tabel (cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale principale de plată, perioada verificată/perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii, baza impozabilă stabilită suplimentar, valoarea totală a sumelor stabilite suplimentar de către inspecția fiscală pentru impozitul, taxa, contribuția, care a făcut obiectul inspecției fiscale) pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar și accesoriile aferente.

În ceea ce privește invocarea de către petentă a lipsei din decizia de impunere atacată, a mențiunilor privind audierea contribuabilului, se reține că, formularul deciziei de impunere atacate (emisă prin intermediul mijloacelor informatice, așa cum s-a arătat mai sus) nu prevede o asemenea informație. Oricum, lipsa acesteia nu ar fi atras nulitatea deciziei, acest element neregăsindu-se între cele enumerate la art. 46 "*Nulitatea actului administrativ fiscal*" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată.



Referitor la susținerea petentei că organele de inspecție fiscală au efectuat verificări exclusiv asupra documentelor la care se face referire, fără a solicita minime explicații în legătură cu operațiunile comerciale supuse verificării, iar apoi invitând doar formal contribuabilul la discuția finală pentru a lua act de obligațiile stabilite în mod unilateral, societatea consideră că reprezintă o încălcare a drepturilor legitime, respectiv prezumția de nevinovăție și dreptul la apărare, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestațiilor nr. ..., înregistrat la D.G.F.P. - Mureș sub nr. ..., potrivit cărora, reprezentantul contribuabilului, prin documentul înregistrat la SC ... SRL sub nr. x/26.05.2011 "*Înștiințare pentru discuția finală*", a fost convocat pentru a participa la discuția finală, acesta fiind de acord cu obligațiile fiscale suplimentare. De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că, în timpul inspecției fiscale, au purtat discuții atât cu reprezentantul societății cât și cu reprezentanții firmei de contabilitate care au condus evidența contabilă.

Ca urmare, susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

2. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 2 "*Taxa pe valoarea adăugată*" lit. a)

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, SC ... SRL a efectuat lucrări de investiții, la un imobil (Bodega cu teren aferent, situat în loc. ..., str. ..., nr. ...), achiziționat în baza facturilor fiscale nr. xxx/25.07.2005 și nr. xxx/25.07.2005 de la SC ... SRL ..., la valoarea de ... lei, cu TVA aferentă în suma de ... lei, înregistrând pe contul 231 „*Imobilizări corporale în curs de executie*”, suma de ... lei.

În luna martie 2007, SC ... SRL a înregistrat în debitul contului 212 "*Construcții*" suma de ... lei în corespondență cu contul 231 „*Imobilizări corporale în curs de executie*".

Imobilul în cauză a făcut obiectul unei acțiuni în instanță, promovată de SC ... SRL, în speta, în 21.07.2008 s-a pronunțat Judecătoria Sighișoara care a constatat nulitatea absolută a contractului de vânzare – cumpărare, iar Tribunalul Comercial Mureș, în data de 15.06.2009 a menținut sentința judecătorești. Potrivit celor susținute de către imputernicitului societății, datorită situației de fapt, SC ... SRL nu a mai desfășurat activitate în imobilul respectiv începând cu luna ianuarie 2009.

Având în vedere aspectele redade anterior, întrucât o perioadă imobilul respectiv a fost utilizat în interesul societății, organele de control au procedat la ajustarea TVA, taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă stabilită fiind în suma de ... lei.

Prin contestația formulată, petenta susține că în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu se prezintă modul de calcul al ajustării efectuate.

În soluționarea contestației, se reține că, din analiza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. xxx, ce reprezintă titlu de creanță pentru diferențele suplimentare constând în taxa pe valoarea adăugată, precum și a Raportului de inspecție

fiscală nr. ..., organele de inspecție fiscală nu au prezentat modul de determinare a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, și nu au precizat temeiul de drept în baza căruia au stabilit debitul suplimentar constând în taxă pe valoarea adăugată.

**În drept**, la art. 4 din Ordinul M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "*Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală*", se stipulează:

*"art. 4 Formularul "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr. 2."*

Referitor la completarea formularului, punctul 2.1.3 "*Temeiul de drept*" din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează:

*"2.1.3 "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.*

*Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii aferente acestora. În cazurile în care legea permite și există constatări, se pot înscrie obligații fiscale accesorii, fără ca organele fiscale să stabilească o obligație fiscală principală suplimentară. În acest caz, în coloana 4 "baza impozabilă stabilită suplimentar" se va înscrie obligația fiscală principală stabilită suplimentar de plată pe o anumită perioadă, chiar dacă în perioadele următoare aceasta s-a anulat."*

Din cele de mai sus, reiese că, organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept aplicabil faptei contestate.

În aceste condiții, se reține că organele de inspecție fiscală nu și-au întemeiat pe text și articol de lege măsura de ajustare a taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor efectuate la imobilul situat în localitatea ..., str. ..., nr. ....

Așadar, raportat și la dispozițiile art. 213 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

*"art. 213 Soluționarea contestației*

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

organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii obligațiilor suplimentare în sarcina petentei.

În ceea ce privește faptul că, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu se prezintă modul de calcul al ajustării efectuate de organele de inspecție fiscală, se reține că, în cuprinsul actului de control, nu se prezintă modul de calcul al ajustării, întrucât, după cum afirmă organele de inspecție

fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... înregistrat la D.G.F.P. - Mureș sub. nr. xxx/19.07.2011, acest fapt s-a datorat unor probleme informatice de preluare a modului de calcul în raportul de inspecție fiscală.

Ținând cont de cele menționate anterior, în speță, sunt incidente prevederile art. 216 "Soluții asupra contestației" alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căroră: "Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare".

Ca urmare se va proceda la desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ atacat, să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale în ceea ce privește ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor efectuate de societate la imobilul situat în loc. ..., str. ..., nr. ..., ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță.

La reverificare se vor avea în vedere dispozițiile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, respectiv ale pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, actele normative în vigoare și cele reținute în prezenta decizie.

3. Referitor la constatările redatăe în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. b

Organele de inspecție fiscală au reținut că aspectul ce vizează constatarea Garzii financiare, referitoare la necolectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri constatate lipsa în gestiune, impune stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în cuantum de ... lei.

Întrucât, în luna iunie 2010, în baza Procesului verbal de inventariere nr. 1/2010, SC ... SRL a procedat la colectarea TVA în suma de ... lei aferentă unei parti din stocul de marfa evidentiat în soldul contului 371 "Marfuri" din balanța de verificare întocmită pentru luna iunie 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit ca obligație suplimentară de plată la buget TVA în cuantum de ... lei (... lei – ... lei).

Referitor la constatarea stocului lipsă în gestiune la o dată anterioară controlului efectuat de Garda financiară, petenta susține că impozitarea stocului la luna iunie 2008 nu are nici o relevanță pentru stabilirea de fapt fiscală.

Prin Procesul verbal nr. yyy/25.06.2010 întocmit de Garda Financiară, comisarii gărzii financiare au constatat lipsa stocului de marfă; întrucât societatea nu a prezentat actele contabile încheiate la zi la data controlului, aceștia au procedat la impozitarea stocului la luna iunie 2008,

fiscalizând un stoc de marfă fără a fi luate în considerare mișcările acestuia timp de 2 ani.

De asemenea, petenta susține că, la data de 31.12.2008 stocul de marfă era de ... lei, la data de 31.12.2009 stocul a fost de ... lei, iar la data de 30.06.2010 stocul a fost 0, deoarece marfa a fost autoimpusă la data de 30.06.2010 prin procesul verbal de inventariere nr. 1.

În ceea ce privește acest aspect, se reține că la dosarul contestației nu a fost anexat documentul la care face referire petenta.

Totodată, petenta menționează că vânzările din perioada iulie 2008 – iunie 2010 nu au fost luate în considerare.

Referitor la aceste susțineri, se reține că organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nu s-au pronunțat cu privire la susținerile petentei.

Întrucât, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei nu reies motivele de fapt pentru care organele de inspecție fiscală au colectat taxă pe valoarea adăugată aferentă stocului de marfă considerat lipsa la luna iunie 2008, în condițiile în care comisarii Gărzii financiare au efectuat controlul în luna iunie 2010, mai mult, în actul de control încheiat de organele de specialitate ale D.G.F.P. - Mureș, pentru perioada 01.07.2006 - 30.06.2008, nu s-a făcut nici o referie la lipsa stocului de marfă din gestiunea SC ... SRL, organul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța cu privire la legalitatea colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de marfă evidențiat în bilanșa de verificare întocmită pentru luna iunie 2008, considerat ca fiind stoc lipsă în gestiune la data de 30.06.2008.

Ținând cont de cele menționate anterior, în speță, sunt incidente prevederile art. 216 "Soluții asupra contestației" alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căroră: "Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare".

Ca urmare se va proceda la desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ atacat, să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale în ceea ce privește colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de marfă considerat ca fiind lipsă din gestiune.

#### 4. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. c)

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2007 – iunie 2008, societatea a înregistrat în contul 231 "*Imobilizări corporale în curs de executie*" achiziții de bunuri destinate unor lucrări de investiții la imobilul situat în loc. ..., str. ..., nr. ..., în suma totală de ... lei.

De asemenea organele de control au reținut că, în perioada ianuarie 2009 - iunie 2010, societatea, prin nota contabilă 611 = 471, a înregistrat pe cheltuieli, cont 611 "*Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile*" suma

totala de ... lei (... lei in anul 2009 si ... lei in anul 2010) fara a prezenta la control suportul documentar aferent - facturi, devize de lucrari, recepții etc.

Prin Sentinta civila nr. xx/21.07.2008 pronuntata de Judecatoria Sighisoara si Decizia nr. xx/15.06.2009 pronuntata de Tribunalul Comercial Mures, s-a constatat nulitatea absoluta a contractului de vanzare - cumparare a imobilului situat in ..., str. ..., nr. ..., judet Mures (contract prin care societatea supusa verificarii a achizitionat bunul respectiv); ca urmare societatea, prin procesul verbal din data de 15.06.2009, a scos din evidenta imobilului aflat in litigiu, împreuna cu terenul aferent.

Avand in vedere cele redate anterior, organele de control au reținut că, aceste aspecte au efect în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru perioada ianuarie 2009 - iunie 2010, respectiv au reținut că societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in cuantum de ... lei (... lei x 19%) în trim. II 2010.

În susținerea contestației, petenta precizează că aceste cheltuieli au fost considerate investiții, iar la cedare trebuie făcută ajustare conform legii, fără a fi făcută vreo ajustare, organele de control au considerat că acestea nu au fost aferente realizării de venituri.

De asemenea, societatea susține că, în perioada 2007-2008, a efectuat alte cheltuieli de întreținere care nu sunt de natura unei modernizări. Aceste cheltuieli au fost imputate în rezultatul exercițiului în perioada ianuarie 2009 - iunie 2010, în perioada în care firma a fost activă din punct de vedere fiscal. Colectarea cheltuielilor s-a făcut inițial în contul 231 "*Investiții în curs*". Modul de clasificare a operațiunilor contabile inițial a fost modificat la data de 01.01.2009 cand s-a stabilit natura cheltuielilor și a început decontarea cheltuielilor. Unele facturi nu au ca destinație imobilul ce a fost cedat.

În soluționarea contestației se reține că, organele de inspecție fiscală nu au precizat temeiul de drept în baza căruia au colectat taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, determinată prin aplicarea cotei de 19% asupra sumei de ... lei, înregistrată în contul 611 "*Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile*".

De asemenea, se reține că, din constatările organelor de inspecție fiscală nu rezultă motivele de fapt pentru care, achizițiile de bunuri efectuate de societate în perioada aprilie 2007 - iunie 2008, au efect în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată datorată pentru perioada ianuarie 2009 - iunie 2010.

În situația SC ... SRL, potrivit constatărilor organelor de control, bunurile achiziționate de societate, au fost destinate unor lucrări de investiții la imobilul situat în loc. ..., str. ..., nr. .... Întrucât, societatea a pierdut dreptul de proprietate asupra imobilului respectiv, deci bunul de capital și-a încetat existența în cadrul activității economice a societății, în speță sunt aplicabile prevederile legale referitoare la ajustarea deducerii taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în situația în care bunurile de capital nu mai sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale societății, bunul și-a încetat existența în cadrul activității unității, legislația fiscală prevede un mecanism specific de ajustare a

dreptului de deducere exercitat în momentul achizițiilor, în favoarea statului, respectiv în favoarea contribuabilului când bunurile pentru care dreptul de deducere nu a fost exercitat sau a fost limitat initial, sunt folosite ulterior pentru realizarea de operațiuni taxabile, mecanismul ajustării fiind prevăzut de art. 149 alin. (2) - (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codului fiscal, respectiv de pct. 54 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004

În contextul considerentelor anterior prezentate, întrucât, din constatările redade în actele atacate nu rezultă motivele de drept pentru care organele de control au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă investițiilor efectuate la imobilul situat în localitatea ..., str. ..., nr. ..., organul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța cu privire la legalitatea colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Prin urmare, în speță sunt incidente prevederile art. 216 "Soluții asupra contestației" alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, mai sus citat.

Potrivit prevederilor pct. 11.5, pct. 11.6. și pct. 11.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011:

*"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".*

Având în vedere cele anterior menționate, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul de control atacat să procedeze la o nouă verificare, avându-se în vedere dispozițiile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004.

#### 5. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. d)

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit Raportului nr. xxx/04.04. 2011 emis de Biroul Județean de Informații Fiscale, SC ... SRL a achiziționat, în perioada 01.01.2009 – 30.06.2010, bunuri și servicii în valoare totală de ... lei (... lei/2009 + ... lei/2010), cu TVA aferentă în sumă de ... lei (... lei/2009 + ... lei/2010).

În urma verificării dosarului fiscal aflat la Administrația Finanțelor

Publice ..., organele de control au constatat că societatea a depus cu întârziere declarații fiscale (D100, D102, D300, D394) la organul fiscal teritorial pentru perioada septembrie 2008 – iunie 2010, iar din consultarea acestora și a documentelor prezentate a reieșit faptul ca aceasta nu a declarat achizițiile la care s-a făcut referire și nici nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Organele de inspecție fiscală au reținut că lipsa de evidente și documente privind situația bunurilor la care s-a făcut referire mai sus, coroborată cu faptul ca bunurile respective nu au fost regăsite faptic (pe teren) în patrimoniul societății au impus soluția fiscală determinată de o valorificare a acestor marfuri.

Având în vedere cele redate anterior, organele de control, în baza prevederilor art. 67 din Codul de procedură fiscală, au procedat la stabilirea, prin estimarea bazei impozabile pentru perioada ianuarie 2009 – iunie 2010, a taxei pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în baza prevederilor art. 137 și 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este în cuantum de ... lei.

6. Referitor la constatările redate în raportul de inspecție fiscală la Cap. III lit. B "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2) lit. e)

Organele de control, în urma analizei documentelor prezentate de către S.C. ... S.R.L., au reținut că, în lunile martie și mai 2007, precum și în perioada iulie – decembrie 2008, a realizat venituri în sumă de ... lei, aferente vânzărilor de produse alimentare, care nu au fost evidenciate în contabilitate, în perioada amintită.

Ca urmare, organele de control au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în cuantum de ... lei (... lei/trim III 2008 + ... lei/trim IV 2008).

**Întrucât aspectele constatate cu ocazia controlului, redate anterior la pct. 5 și 6 din considerentele prezentei decizii, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală au întocmit Procesul-verbal nr. 6/26.05.2011, iar prin adresa nr. 1273/14.06.2011 au formulat Sesizare penală către Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș.**

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei (... lei + ... lei), constatări redate anterior la pct. 5 și 6, organele de inspecție au stabilit în sarcina unității accesorii, care potrivit adresei nr. 1273/14.06.2011 prin care au fost sesizate organele de cercetare penală, sunt în cuantum total de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, calculate în baza prevederilor art. 119 – 120 și 120<sup>1</sup> alin. 2 lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

*"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. [...]*

*b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate."*

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările efectuate de organele de control asupra unor înscrisuri și operațiuni care prin neînregistrarea lor în evidențele contabile și fiscale au condus la diminuarea nejustificată ori neplata obligațiilor fiscale ale S.C. ... S.R.L., aspecte despre care, așa cum s-a arătat în conținutul prezentei decizii, au fost sesizate organele în drept, constatăm că numai în funcție de stabilirea naturii faptelor săvârșite, se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației.

În consecință, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de control privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul atacat. Cu alte cuvinte, între obligațiile bugetare stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., contestate de societate, și cercetările care se efectuează în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedură administrativă.

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, 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 administrativă, 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 *Taxa pe valoarea adăugată lit. d) și e)* din Raportul de inspecție fiscală nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., potrivit carora societatea nu a înregistrat în contabilitate toate operațiunile comerciale efectuate.

Aceste fapte ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. b) 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 ce se impun.

Această interdependență constă în faptul că ancheta penală este în măsură să stabilească realitatea constatărilor organelor de inspecție fiscală.

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 neînregistrare a unor operațiuni 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 taxă pe valoarea adăugată, ... lei reprezentând majorări/dobânzi 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.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în cuantum total de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), în timpul controlului organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii bugetare în sumă totală de ... lei din care: majorări de

intarziere/dobânzi in suma de ... lei, calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, și penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Majorările de întârziere/dobânzile aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), obligație fiscală ce a fost tratată anterior în prezenta decizie la pct. 2, 3 și 4 (și pentru care urmează a se pronunța soluția de desființare) sunt în cuantum de ... **lei** (... lei stabilită la control pentru neplata la termen a întregului cuantum al TVA stabilit suplimentar – ... lei aferent TVA în sumă de ... lei pentru care urmează să fie suspendată soluționarea contestației).

Penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), obligație fiscală ce a fost tratată anterior în prezenta decizie la pct. 2, 3 și 4 (și pentru care urmează a se pronunța soluția de desființare) sunt în cuantum de ... **lei** (... lei stabilite la control pentru neplata la termen a întregului cuantum al TVA stabilit suplimentar – ... lei aferent TVA în sumă de ... lei pentru care urmează să fie suspendată soluționarea contestației).

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere/dobânzilor și a penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar Decizia de impunere nr. ..., urmează a fi desființată parțial în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se desființează parțial Decizia de impunere nr. ..., și pentru majorările de întârziere/dobânzile în cunatum de ... lei, respectiv penalitățile de întârziere 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. Desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr. ..., pentru suma de ... **lei**, compusă din:

- ... **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;

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

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

- ... **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;

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,**