



DECIZIA nr. 509/2011/26.06.2012  
privind solutionarea contestatiei depuse de  
S.C. ... S.R.L. din Tg. Mures  
inregistrata sub nr. .../26.09.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș, asupra contestației înregistrată sub nr. .../26.09.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ...privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscală, în baza Raportului de inspectie fiscală nr...., comunicate petentei la data de 25.08.2011 potrivit confirmării de primire anexată 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 procedura fiscală, republicată.

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

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

Constatănd că în speta 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 procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

**A)** În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. .../26.09.2011 petenta solicită admiterea contestației și anularea totală a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr....precum și a tuturor actelor care au stat la baza emiterii ei, invocând că, acestea sunt netemeinice și nelegale aducând următoarele argumente:

**1. Cu privire la operațiunile fiscale contestate**

În legătură cu constatările organelor de control, privind tranzacțiile desfășurate de către S.C. ... S.R.L. cu mai mulți furnizori din țară apreciate de către organele de inspectie ca nereale, petenta precizează că:

-Facturile fiscale emise de către S.C. ... S.R.L. au fost comunicate societății ... prin curier împreună cu produsele achiziționate de la această societate.

-Nu poate fi imputat societății ... faptul că S.C. ... S.R.L. nu a înregistrat în contabilitatea sa aceste facturi fiscale sau că aceste facturi fiscale erau emise și înregistrate în evidențele contabile ale S.C. ... S.R.L. ca fiind emise către alți

beneficiari. In mod similar, facturile emise de catre S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. au fost comunicate societatii ... impreuna cu produsele achizitionate, livrate prin curierat rapid.

-Facturile contin toate elementele prevazute la art.155 din Legea nr.343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar conform art. 155, alin.6 din acelasi act normativ, nu este obligatorie semnarea si stampilarea facturilor.

-Facturile fiscale in discutie sunt acte emise conform prevederilor legale, S.C. ... S.R.L. a achitat toate aceste facturi si a vandut produsele achizitionate catre clienti. In aceste conditii, chiar daca corespunde adevarului constatarea organului fiscal conform careia facturile fiscale in cauza nu se regasesc in contabilitatea societatilor verificate, o asemenea neregularitate nu poate sub nici o forma sa conduca la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare in sarcina S.C. ... S.R.L.

- Concluziile inspectorilor fiscali nu sunt sustinute de argumente reale si temeinice acestia neanalizand situatia in mod complet, sub aspectul bunei credinte a S.C. ... S.R.L. in efectuarea inregistrarilor contabile aferente facturilor fiscale in discutie. In cazul in care se va stabili cu certitudine caracterul fictiv al acestor facturi fiscale, persoana raspunzatoare nu poate fi S.C. ... S.R.L., ca beneficiar ci emitentul acestora.

In ce priveste facturile emise de S.C. ... S.R.L., numarul acestora este considerabil – 39 de facturi fiscale emise in perioada 2007- 2009, achitate integral conform dovezilor de plata – fapt care dovedeste o colaborare indelungata si exclude ipoteza unei intentii frauduloase din partea S.C. ... S.R.L.

## **2. Cu privire la caracterul nelegal al obligatiilor de plata**

- Petenta considera ca nelegale obligatiile de plata stabilite la pct. 2.1.1., primul punct, al Deciziei de impunere nr....privind impozitul pe profit, cu majorari si penalitati de intarziere, avand in vedere ca nu se poate retine ipoteza ca sumele cuprinse in facturile fiscale evidentiata de organele de inspectie fiscala nu ar fi cheltuieli deductibile.

- S.C. ... S.R.L. a aplicat prevederile art. 19 alin.(1) din Codul fiscal , determinand profitul impozabil ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in vederea realizarii veniturilor.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei din care suma de ... lei este aferenta operatiunilor considerate nereale, iar suma de ... lei este aferenta bonurilor fiscale pentru care nu au fost prezentate facturi fiscale justificative respectiv referitor la majorarile de intarziere si pe penalitatie de intarziere aferent in suma de ... lei, petenta considera ca organele de control au procedat in mod eronat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei plecand de la premisa nejustificata a caracterului nereal al facturilor in discutie. Or, conform art.146 (1) Cod fiscal, pentru a beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata sau achitata, aferenta bunurilor livrate, titularul acesteia trebuie sa detina o factura fiscala emisa in conformitate cu prevederile art. 155. Toate facturile fiscale in discutie indeplinesc aceasta rigoare, realitatea lor fiind un aspect care nu a fost infirmat cu argumentele temeinice de catre organele de inspectie fiscala.

In ce priveste suma de ... lei, aferenta bonurilor fiscale pentru care nu au fost prezentate facturi fiscale justificative, petenta precizeaza ca in conformitate cu prevederile art.155 pct.7 lit. a) Cod fiscal, emiterea facturii fiscale nu este obligatorie in cazul transportului persoanelor cu taximetre (... , in acest caz documentul justificativ fiind reprezentat de bonul fiscal, fara a afecta dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata).

Cu privire la concluziile finale ale organelor de inspectie fiscala, respectiv faptul ca abaterile consemnate ar putea intruni elementele constitutive ale infractiunii prevazute la art. 9 alin.1 lit. c din Legea nr. 241/2005 fiind sesizate organele de cercetare penala, petenta precizeaza ca :

Articolul de lege mentionat incrimineaza ca infractiune fiscala fapta savarsita in scopul sustragerii de la indeplinirea obligatiilor fiscale prin evidentierea, in actele contabile sau in alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive. Pentru a se retine existenta acestei fapte, este necesar a se stabili intentia S.C. ... S.R.L. de a efectua inregistrari contabile in absenta unor documente reale. Or, dupa cum s-a aratat , toate facturile fiscale in discutie au fost privite ca documente reale, emise conform prevederilor legale.

Petenta precizeaza ca facturile fiscale in cauza au fost inregistrate in evidenta S.C. ... S.R.L., au fost achitate, iar marfa achizitionata in baza acestor facturi a intrat in patrimoniul societatii, fiind ulterior instrainata catre alti beneficiar, in consecinta, nu se poate sustine ca achizitia nu a fost reala si implicit, ca inregistrările in contabilitate au caracter fictiv.

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

**1. Cap.III A - Impozit pe profit pct.5 lit.a) si B - Taxa pe valoarea adaugata pct.5 lit.a) din raportul de inspectie fiscala**

In perioada martie 2006 – septembrie 2009 S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidenta contabilă facturi in care apar ca furnizori S.C. ... S.R.L. Bucuresti, SC ... SRL Bihor, SC ... SRL Timis si SC ... SRL Arad, valoarea totală a facturilor în cauza se situează la nivel de ... lei, cu TVA aferentă de ... lei.

Suma de ... lei a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare, fiindu-i aplicat un regim de deductibilitate fiscală.

Avand in vedere existenta unor suspiciuni privind realitatea operatiunilor reflectate de documentele în cauza, organele de control au solicitat efectuarea de controale încrucișate la firmele care apar înscrise la rubrica „Furnizor” de pe aceste documente.

Urmare controalelor încrucișate efectuate la societățile respective 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. ... S.R.L. Bucuresti, SC ... SRL Bihor, SC ... SRL Timis si SC ... SRL Arad nu au avut relații comerciale cu S.C. ... S.R.L.).

Avand in vedere prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din acelasi act normativ, organelor de control au reincadrat in categoria cheltuielilor nedeductibile, cheltuielile la care s-a facut referire mai sus, reintregind profitul impozabil cu suma sumă totală ... lei au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspectie au stabilit în sarcina unitatii accesorii 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.

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

Pentru neachitarea la termenul legal a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspectie au stabilit in sarcina unitatii accesorii 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.

## **2. Cap.III A - Impozit pe profit pct.5 lit.b) din raportul de inspectie fiscală**

In perioada 2007-2008 unitatea verificata nu a cuprins in declaratiile 101 „Declaratie privind impozitul pe profit”, toate veniturile si cheltuielile inregistrate de societate in balantele de verificare, rezultand astfel o diferenta constand in profit impozabil in suma totala de ... lei (... lei + ... lei).

Au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; în timpul controlului s-a stabilit ca obligație suplimentară de plată impozitul pe profit in suma de ... lei (... lei x 16%).

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar cu ocazia controlului în cuantum de ... lei, organele de inspectie au calculat accesorii 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.

### 3. Cap.III B - Taxa pe valoarea adaugata pct.5 lit.b) din raportul de inspectie fiscala

Unitatea verificata a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei înscrisă în bonurile fiscale specificate în anexa nr.3 la Raportul de inspectie fiscala nr. ... , fără a fi în măsură să prezinte la control documentele legale în baza cărora se poate exercita dreptul de deducere a TVA, respectiv facturi fiscale. Aşa fiind, intrucat nu s-a facut dovada indeplinirii conditiei de deductibilitate prevazuta la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu ocazia controlului, s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata la buget, în cuantum de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei cu ocazia controlului, au fost calculate accesorii constând în majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei , calculate în baza prevederilor art. 119-120 din Codul de procedură fiscală și penalități de întârziere în sumă de ... lei stabilite în conformitate cu art. 120<sup>1</sup> , alin. (1) și alin. (2), lit. c) din Codul de procedură fiscală.

C) Având în vedere constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificata, se retin urmatoarele:

#### 1.Referitor la constatarea redata la Cap.III A - Impozit pe profit pct.5 lit.a) si B - Taxa pe valoarea adaugata pct.5 lit.a) din raportul de inspectie fiscala

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au constatat ca în perioada martie 2006 – septembrie 2009 S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă facturi în care apar ca furnizori S.C. ... S.R.L. Bucuresti, SC ... SRL Bihor, SC ... SRL Timis si SC ... SRL Arad, valoarea totală a facturilor în cauză se situează la nivel de ... lei, cu TVA aferentă de ... lei.

Suma de ... lei a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare, fiindu-i aplicat un regim de deductibilitate fiscală.

Intrucat au existat suspiciuni privind realitatea operațiunilor reflectate de documentele în cauză, organele de control au solicitat efectuarea de controale încrucișate la firmele care apar înscrise la rubrica „Furnizor” de pe aceste documente.

Din raspunsurile comunicate de organele fiscale care au întreprins actiunile la firmele mentionate mai sus au fost retinute urmatoarele aspecte:

- din Nota de constatare nr.006253/28.04.2011, întocmita de Garda Financiara – Comisariatul General la **S.C. ... S.R.L.** se desprind urmatoarele:

*„...- facturile cu seria numerica cuprinsa între nr.11261-11265 nu exista, respectiva plaja de numere nefiind în gestiunea SC ... SRL.*

*- facturile cuprinde în plaja de numere 90578595-90768653, au fost emise pentru alte entitati...”*

- potrivit Procesului Verbal nr.32194 din data de 09.04.2010, încheiat de catre Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti, la **S.C. ... S.R.L.**, rezulta urmatoarele:" Ca urmare a analizarii documentelor puse la dispozitie, echipa de inspectie fiscala a ajuns la concluzia ca facturile din Anexa 1 a



adresei nr.77/08.01.2010 trimise de D.G.F.P. Mures nu sunt conforme cu realitatea, nefiind inregistrate in evidenta S.C. ... S.R.L.

*Aceste facturi nu au fost emise catre S.C. ... S.R.L. ci emise si inregistrate in evidentele contabile catre alti beneficiari."*

- din Procesul verbal nr.81/19.11.2010, incheiat de organe de inspectie fiscala din cadrul DGFP Arad la SC ... SRL reiese ca "...SC ... SRL nu a emis facturi catre SC ... SRL Tg. Mures intrucat nu a desfasurat relatii comerciale cu aceasta societate."

- potrivit Procesului Verbal nr.../14.07.2010, incheiat de catre organele de inspectie fiscala din DGFP Bihor la SC ... SRL rezulta urmatoarele: "Din documentele puse la dispozitie de catre SC ... SRL si anume, fisa de magazie a formularilor cu regim special, in jurnalele de vanzari, balante de verificare, deconturile de TVA, rezulta ca SC ... SRL nu a inregistrat in evidenta contabila operatiuni comerciale si nu a emis nici un document catre SC ... SRL Targu Mures, B-dul ...

- prin Adresa nr.../05.05.2011, DGFP Timis ne comunica urmatoarele: "Societatea comerciala ... SRL, asa cum este mentionat in adresa Dvs., nu exista in evidentele O.R.C. Timis si nici in bazele de date ale D.G.F.P. Timis. In evidentele O.R.C. Timis si D.G.F.P. Timis a figurat societatea denumita ... SRL, cu datele de identificare mentionate in adresa Dvs., dar care datorita deselor controale incrucisate, urmate confuziei create, si-a schimbat in 07.12.2009 denumirea in ... SRL, avand CUI ..., cu domiciliul social in Timisoara, str. ....In fapt, conform bazele de date ale D.G.F.P. Timis, societatea comerciala ... SRL (fosta ... SRL), nu a fost si nu este clienta societatii comerciale ... SRL..."

Ca atare, organele de inspectie din cadrul D.G.F.P. Mures - A.I.F. au concluzionat ca facturile in care apar ca emitenti S.C. ... S.R.L. Bucuresti, SC ... SRL Bihor, SC ... SRL Timis si SC ... SRL Arad, in baza carora au fost declarate de catre S.C. ... S.R.L. efectuarea unor achizitii, in perioada martie 2006 - septembrie 2009 in suma totala de ... lei și TVA dedusa aferenta in suma de 24.701 lei , nu reflectă operațiuni economice reale.

Dat fiind ca suma de ... lei a fost inregistrata pe cheltuieli, operatiunile efectuate de catre unitatea verificata, in conditiile aratate, reflecta faptul ca au fost afectate cheltuielile de exploatare cu sumele inscrise in facturile respective, cu aplicarea regimului de deductibilitate fiscală, având drept consecință diminuarea bazei impozabile și, implicit, a impozitului pe profit aferent.

Avand in vedere prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din acelasi act normativ, organelor de control au reincadrat in categoria cheltuielilor nedeductibile, cheltuielile la care s-a facut referire mai sus, reintregind profitul impozabil cu suma sumă totală ... lei au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspectie au stabilit in sarcina unitatii accesorii în quantum total de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, 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.

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

Pentru neachitarea la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție au stabilit în sarcina unității accesorii 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.

Întrucât fapta redată la Cap.III, A - Impozit pe profit pct.5 lit.a) și B - Taxa pe valoarea pct.5 lit.a) din raportul de inspecție fiscală ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr.1.739/24.08.2011 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria Tg. 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. ... (anexa nr. 5 la raportul de inspecție fiscală).

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

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

[...]

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

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările consemnate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la Cap.III, A - Impozit pe profit pct.5 lit.a) și B - Taxa pe valoarea pct.5 lit.a) din Raportul de inspecție fiscală nr.1739/23.08.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.50/23.08.2011, potrivit cărora achizițiile de bunuri înscrise în facturile

in care apare ca furnizor S.C. ... S.R.L. Bucuresti, SC ... SRL Bihor, SC ... SRL Timis si SC ... SRL Arad nu corespund realitatii.

In baza facturilor respective care nu au calitatea de documente justificative S.C. ... S.R.L a considerat deductibile la calculul profitului impozabil cheltuieli in suma totala de ... lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, diminuand astfel obligațiile fiscale datorate bugetului de stat cu suma totala de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adaugata).

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

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

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

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

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

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

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

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept *"penalul ține în loc civilul"*, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei



soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

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

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

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

## **2. Referitor la constatarea redată la Cap.III A - Impozit pe profit pct.5 lit.b) din raportul de inspecție fiscală**

În perioada 2007-2008 unitatea verificată nu a cuprins în declarațiile 101 „Declarație privind impozitul pe profit”, toate veniturile și cheltuielile înregistrate de societate în balanțele de verificare, rezultând astfel o diferență constând în profit impozabil în suma totală de ... lei (... lei + ... lei).

Intrucât au fost încălcate prevederile art.19, alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; în timpul controlului organele de inspecție fiscală au stabilit ca obligație suplimentară de plată impozitul pe profit în suma de ... lei (... lei x 16%).

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar cu ocazia controlului în cuantum de ... lei, organele de inspecție au calculat accesorii 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.

Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit suplimentar ca urmare a deficienței redată la lit. B, pct.2 din considerentele prezentei decizii (Cap.III A - Impozit pe profit pct.5 lit.b din raportul de inspecție fiscală), se reține că, petenta

nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației referitoare la admiterea contestației privind aceasta constatare.

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

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

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

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

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

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

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

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

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, au fost calculate accesorii în cuantum de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, se va **respinge ca nemotivată contestația și pentru accesoriile aferente acestuia în sumă totală de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere.**

### **3. Referitor la constatarea redată la Cap.III B - Taxa pe valoarea adăugată pct.5 lit.b) din raportul de inspecție fiscală**

**In fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că unitatea verificată în perioada 2006 - 2008 a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (Anexa nr. 3 la Raportul de inspecție fiscală nr....), înscrisă în bonurile fiscale aferente achizițiilor de servicii „transport taxi” pentru care nu a prezentat facturile fiscale aferente. Ca urmare organele fiscale nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste bonuri, stabilind astfel o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma totală de de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii constând în

majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei , calculate în baza prevederilor art. 119-120 din Codul de procedură fiscală și penalități de întârziere în sumă de ... lei stabilite în conformitate cu art. 120<sup>1</sup> , alin. (1) și alin. (2), lit. c) din Codul de procedură fiscală.

În contestația formulată, petenta precizează ca “ *in conformitate cu prevederile art.155 pct.7 lit. a) Cod fiscal, emiterea facturii fiscale nu este obligatorie în cazul transportului persoanelor cu taximetre (... , în acest caz documentul justificativ fiind reprezentat de bonul fiscal, fara a afecta dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată).*”

**În drept**, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

***“(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. \(5\)](#)”.***

În legătură cu aceste prevederi, pct.46 alin.(1) și alin.(2), Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, stipulează următoarele:

***“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146 alin. \(1\)](#) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155 alin. \(5\)](#) din Codul fiscal, [...].***

***(2) Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată 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, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului”.***

Având în vedere textele de lege anterior citate rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de deținerea, în original, a documentelor prevăzute la art.146 alin. (1) din Codul fiscal sau a altor documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Deasemenea în Decizia nr. 5/15.01.2007, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție se precizează: „*nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA*”.

În condițiile în care bonurile fiscale în cauză nu întrunesc condițiile legale pentru a putea fi considerate documente justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, întrucât nu furnizează toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, unitatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrise în acestea, iar sustinerile petentei potrivit carora „*in conformitate cu prevederile art.155 pct.7 lit. a) Cod fiscal, emiterea facturii fiscale nu este obligatorie în cazul transportului persoanelor cu taximetre (... în acest caz documentul justificativ fiind reprezentat de bonul fiscal, fara a afecta dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata).*” nu pot fi retinute în solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat aceasta prevedere se refera la scutirea persoanei impozabile prestatoare de servicii de transport a persoanelor cu taximetre de obligația emiterii facturii, cu excepția cazului în care beneficiarul solicită factura și nu la condițiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata, conditii ce sunt prevazute la art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei unitatea a prezentat doar bonuri fiscale pentru achiziția de servicii „transport taxi”, emise de diferiți furnizori fara a prezenta facturile aferente, se concluzioneaza ca unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru suma de ... lei.

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

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adugata stabilita suplimentar în suma de ... lei, cu ocazia inspectiei fiscale au fost calculate accesorii în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere/dobanzi aferente în sumă de ... lei și penalitati de intarziere în suma de ... lei.

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

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 neintemeiata a contestației pentru suma totală de ... lei,** compusă din:

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

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

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

**3. Suspendarea soluționării contestației** formulate de S.C. ... S.R.L. pentru

suma totală de ... lei, compusă din:

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

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

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...