



---

**DECIZIA nr.440/2012/16.04.2013**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș,**  
înregistrată sub nr.../03.10.2012

Direcția Generala a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr.../03.10.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, comunicate petentei la data de 05.09.2012, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

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

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

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

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 procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generala a Finanțelor Publice Mures, prin organele specializate, este legal învestita să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr..../03.10.2012, petenta solicita anularea Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, invocând următoarele:

### **1. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata**

1.1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata în suma totala de ... lei, dedusa în baza facturilor fiscale emise de ... SRL (... SRL) Salonta, SC ... SRL Floresti, SC ... SRL Cluj Napoca si SC ... SRL Tg.Mures - facturi în legatura cu care comisarii Garzii Financiare Mures au apreciat ca nu reflecta operatiuni economice reale -, petenta sustine ca aceasta concluzie a organelor de control este una subiectiva, care nu concorda cu realitatea, din urmatoarele motive:

- toate serviciile, bunurile si lucrarile achizitionate de la furnizorii petentei au fost utilizate pentru realizarea serviciilor facturate de contestatoare beneficiarilor finali;

- organele de control au procedat la verificarea cheltuielilor fara a avea în vedere ca societatea a subcontractat unele lucrari cu firmele amintite, toate cheltuielile efectuate fiind recuperate prin decontarile realizate cu beneficiarii finali;

- "excluderea cheltuielilor si, implicit a taxei pe valoarea adaugata deductibila, în conditiile în care acestea au fost recuperate de la beneficiarii finali în urma facturarii serviciilor prestate catre acestia, reprezinta în fapt o practica subiectiva, nelegala, care are drept scop dublarea obligatiilor fiscale datorate de societatea noastra fata de stat, cu atât mai mult cu cât pentru fiecare serviciu prestat sau bun achizitionat a fost încheiat contract cu furnizorul respectiv".

1.2. În ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata în suma de ... lei, dedusa în perioada februarie - martie 2010, în baza facturilor emise de SC ... SRL, facturi care au fost stornate în luna iunie 2010, societatea arata ca organele de control au apreciat ca pentru avansurile achitate exista obligativitatea existentei unor comenzi, contracte, devize de lucrari, etc.

Petenta sustine ca sumele achitate furnizorului ... SRL reprezentau avansuri pentru lucrari care urmau sa fie executate, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta avansurilor fiind reglementata de art.134<sup>2</sup> alin.(2) lit.a) și b) din Codul fiscal.

Potrivit petentei, "în cazul avansurilor, documentul justificativ pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată este fie factura primită pentru avans, fie documentul cu care s-a efectuat plata acestuia, și nicidecum documentele inserate de către organele de control", astfel că stabilirea accesoriilor pentru perioada 25.03.2010 - 25.07.2010 este nejustificată.

1.3. În ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata în suma de ... lei aferentă carburanților consumați în luna septembrie 2011, care potrivit inspectorilor fiscali a fost dedusă cu încălcarea dispozițiilor art.145<sup>1</sup> din Codul fiscal, contestatoarea susține că acestia (carburanții) au fost utilizați pentru transportul la și de la locul de muncă, în condițiile în care societatea a efectuat lucrări pentru

entități aflate pe întreg teritoriul județului Mureș și în alte județe, situație prevăzută chiar în conținutul articolului anterior menționat din Codul fiscal.

Societatea consideră că excluderea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei din categoria taxei deductibilă fiscal s-a realizat în mod subiectiv, prin neluarea în considerare a prevederilor legale aplicabile la data consumării carburanților.

1.4. Referitor la imprimanta HP DESIGNJET 500 Plus în valoare de ... lei și TVA de ... lei, societatea invocă faptul că inspectorii fiscali au considerat că în situația în care pe factură nu figurează semnătura persoanei autorizate pentru primire, nu există aviz de însoțire a bunului, etc., tranzacția nu a avut loc deoarece firma furnizoare nu a fost identificată la sediul său social, chiar dacă societatea a pus la dispoziția inspectorilor contractul de furnizare și procesul verbal de punere în funcțiune.

Contestatoarea susține că inspectorii fiscali au făcut abstracție de faptul că bunul există și poate fi verificat faptic, și nu au luat în considerare toate documentele puse la dispoziție de către societate, nefiind culpa petentei imposibilitatea organelor de control de a efectua o verificare la sediul social al firmei furnizoare.

1..... În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, calculată pentru cheltuielile de protocol aferente perioadei 2009 - 2011, societatea menționează că la determinarea acesteia nu s-au aplicat prevederile titlului II din Codul fiscal, din actul de control reieșind faptul că taxa pe valoarea adăugată s-a calculat pentru întreaga valoare a cheltuielilor de această natură.

## **2. Cu privire la impozitul pe profit**

2.1. Constatările organelor de control referitoare la relațiile comerciale cu firmele menționate la pct.1.1., 1.2. și 1.4. de mai sus sunt, potrivit petentei, subiective, neluându-se în considerare faptul că o mare parte din contravaloarea produselor și serviciilor achiziționate au fost recuperate prin cuprinderea acestora în valoarea facturilor emise pentru serviciile prestate de contestatoare către beneficiarii finali.

Potrivit petentei, "constatările organelor de control s-au bazat pe faptul că furnizorii noștri au achiziționat bunuri sau servicii de la firme la care nu s-a reușit efectuarea unor verificări, situație în care s-a apreciat că aceste firme au un comportament de tip fantomă.

În condițiile în care societatea noastră nu a avut relații comerciale cu societățile la care organele de control nu au reușit să efectueze controalele, excluderea cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată din categoria celor nedeductibile fiscal este nefundamentată legal".

Referitor la imprimanta HP DESIGNJET 500 Plus, societatea susține că aceasta putea fi verificată faptic, "aflându-se în proprietatea societății la data efectuării controalelor, existența acesteia atestând realitatea operațiunii economice efectuată".

Contestatoarea susține că "în situația în care au fost excluse cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată menționate mai sus, organele de control ar fi trebuit să aplice prevederile art.20 din Codul fiscal, unde se stipulează că sunt venituri

neimpozabile veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducerea, ori organele de control au ignorat aceste prevederi legale cu scopul vădit de a stabili obligații suplimentare care în fapt nu sunt datorate".

2.2. Referitor la cheltuielile cu combustibilii în sumă de ... lei, societatea susține că acestea au fost efectuate în vederea deplasării la și de la locul de muncă, respectiv pentru a se presta serviciile către beneficiarii finali, situație în care cheltuiala se încadrează în categoria celor deductibile fiscal.

2.3. Referitor la cheltuielile cu amortizarea aferente imprimantei HP DESIGNJET 500 Plus, societatea susține că atât comisarii Gărzii Financiare Mureș cât și inspectorii fiscali au făcut abstracție de faptul că bunul există în patrimoniul societății și este utilizat pentru desfășurarea activității curente, respectiv în activitatea de proiectare, motiv pentru care cheltuiala cu amortizarea evidențiată în contabilitate îndeplinește condițiile impuse de Codul fiscal pentru a fi deductibilă fiscal.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș**, ca urmare a solicitărilor transmise de Garda Financiară Mureș cu adresele nr..../MS/16.03.2012 și nr..../MS/16.06.2012, înregistrate la D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../21.03.2012 și nr..../15.06.2012 (cu care au fost transmise Procesele verbale nr..../MS/14.03.2012 și nr..../MS/....06.2012), au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012 și Decizia de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în care au fost redată următoarele constatari:

**Referitor la impozitul pe profit** (Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I lit.A) și B), respectiv pct.II lit.A) - F) din raportul de inspecție fiscală)

**I.A)** Din constatările redată de Garda Financiară Secția Mures în Procesele-verbale nr..../MS/14.03.2012 și nr..../MS/....06.2012, privind operațiile financiar contabile efectuate de SC ... SRL, în perioada dec. 2009 - 2011, în relația cu următoarele societăți:

- S.C. ... S.R.L. (... SRL) Salonta, jud. Bihor, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Floresti, jud. Cluj, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Cluj-Napoca, jud. Cluj, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Tg. Mures

din informațiile transmise de către secțiile Garzii Financiare în a căror rază teritorială își au sediul social firmele în cauză și datele existente în bazele de date de care aceștia dispun referitoare la furnizorii în cauză, precum și urmare investigațiilor efectuate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că firmele în cauză nu sunt în măsură să realizeze serviciile contractate cu societatea verificată din următoarele motive:

- Furnizorii în cauză nu desfășoară activitate la sediul social declarat, nu s-a reușit contactarea reprezentanților legali ai acestora, nu detin personal angajat sau activele

necesare realizarii serviciilor in cauza, nu intocmesc si nu depun (transmit) declaratii la organele fiscale;

- Furnizorii de servicii subcontracteaza serviciile in cauza catre alti furnizori care au acelasi comportament (de tip "fantoma"), respectiv acestia nu desfasoara activitate la sediul social declarat, nu s-a reusit contactarea reprezentantilor legali ai acestora, nu detin personal angajat sau activele necesare realizarii serviciilor in cauza, nu intocmesc si nu depun (transmit) declaratii la organele fiscale, astfel:

- S.C. ... S.R.L. Floresti subcontracteaza serviciile cu S.C. ... S.R.L. Salonta, CIF-RO ..., care la randul ei, din informatiile cuprinse in declaratia 394, declara achizitii de la S.C. ... S.R.L. Salonta, CIF-RO ... - firma cu comportament de tip "fantoma" .

- S.C. ... S.R.L. Cluj-Napoca, din informatiile cuprinse in declaratia 394 declara achizitii de la S.C. ... S.R.L. Oradea CIF, ... si S.C. ... S.R.L. Oradea, CIF ..., care la randul lor, din informatiile cuprinse in declaratia 394, declara achizitii de la S.C. ... S.R.L. Arad, CIF ... - firma cu comportament de tip "fantoma".

- Din informatiile si investigatiile efectuate de Garda Financiara Sectia Mures referitoare la furnizorii in cauza rezulta faptul ca pentru serviciile inregistrate in evidenta contabila a SC ... SRL nu se poate demonstra realitatea si legalitatea in ceea ce priveste provenienta serviciilor achizitionate, deoarece ca urmare a efectuării de verificari pe lantul tranzactional a rezultat faptul ca operatiunile inregistrate nu sunt reale.

Situatia privind facturile inregistrate in evidenta contabila a SC ... SRL care nu reflecta operatiuni reale, conform informatiilor primite de la Garda Financiara Sectia Mures, este prezentata în anexa nr.2 la raportul de inspectie fiscală.

Organele de control au retinut ca la solicitarea adresata contribuabilului de a prezenta documentele justificative (comanda/ deviz de lucrari, situatii anexe etc), care au stat la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor cu prestarile de servicii în categoria celor deductibile la calculul profitului impozabil, reprezentantul legal al contribuabilului a prezentat doar procesele verbale de predare-primire a serviciilor de subproiectare si de consultanta, fara a fi in masura sa prezinte proiectele realizate de catre prestatorii de servicii, situatiile de lucrari aferente acestora, rapoarte de lucru prin care sa se precizeze serviciile prestate, precum si tarifele percepute.

La control s-a retinut ca au fost încălcate prevederile art.... alin.(1) si ale art.21 alin.(4) lit.f) si lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct.22 si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr.44/2004, cu consecinta diminuării nejustificate a profitului impozabil cu suma de ... **lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal.**

B) SC ... SRL, in calitate de chirias, a incheiat cu SC ... SRL in calitate de de locator, contractele de inchiriere bunuri nr..../01.09.2011 si nr..../01.09.2011, pe o perioada de 20 de luni, având ca obiect inchirierea a doua autoturisme tip SKODA OCTAVIA, respectiv a sase calculatoare tip DESKTOP, configuratie

completa, pretul contractelor fiind de ... lei plus TVA pe luna pentru fiecare autoturism, respectiv de ... lei plus TVA pe luna pentru fiecare calculator.

În baza celor două contracte, firma ... SRL a emis în luna septembrie 2011 factura nr..../10.09.2011 în valoare totală de ... lei și TVA în valoare de ... lei, factura înregistrată în contabilitate de SC ... SRL Tg. Mureș, prin următoarea formulă contabilă :

401 "Furnizori" =	%	...
612 "Cheltuieli cu redevențe și chirii"	...	...
4426 "TVA deductibil"		...

Având în vedere pct.42 și pct.207 alin.1 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, organele de inspecție fiscală au reținut că nu se justifică înregistrarea pe cheltuieli deductibile aferente lunii septembrie 2011 a sumei de ... lei, reprezentând chirie pentru cele două autoturisme și cele șase calculatoare, acestea fiind aferente unei perioade de 20 de luni (septembrie 2011 - aprilie 2013), fapt pentru care la control s-a procedat la esalonarea cheltuielilor pe fiecare perioadă în parte și calcularea influențelor fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit și accesoriile aferente în conformitate cu prevederile art.... alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală).

Organele de inspecție fiscală au reținut că deficiența susmentionată are ca și consecință fiscală diminuarea profitului impozabil cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal, și implicit a impozitului pe profit datorat, calculul acestuia fiind redat în anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală.

II.A) La control s-a constatat că în perioada verificată societatea a înregistrat în mod eronat în contul 604 "Cheltuieli cu materialele nestocate", respectiv în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile la terți", cheltuieli în sumă totală de ... lei reprezentând valoarea unor programe informatice care, potrivit prevederilor art.24 alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării pe o perioadă de 3 ani.

Organele de inspecție fiscală au reținut că prin înregistrarea pe cheltuieli de exploatare a contravalorii programelor informatice achiziționate societatea a denaturat rezultatele fiscale aferente anilor 2009 și 2010, suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală) fapt pentru care au procedat la recalcularea profitului impozabil.

B) În luna iunie 2012 societatea a înregistrat în contul 605 "Cheltuieli cu energia și apă" suma de ... lei (... lei + ... lei), în baza facturilor nr..../25.05.2012 și nr..../06.06.2012, emise de E.ON Energie România SA, respectiv Electrica Furnizare SA pe numele altui beneficiar (SC ... SRL) decât societatea verificată (anexa nr.... la raportul de inspecție fiscală).

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și

prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisa de Înalta Curte de Casatie si Justitie, potrivit carora "nu se poate deduce taxa pe valoarea adaugata si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit în situatia în care documentele justificative nu contin toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA", în timpul controlului s-au stabilit **cheltuieli nedeductibile fiscal în suma de ... lei.**

C) În perioada februarie - martie 2010 societatea a înregistrat cheltuieli în suma totală de ... lei, considerate de unitate deductibile fiscal (cont 628 „Cheltuieli cu alte servicii prestate de terti”), respectiv a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în baza unor facturi primite de la S.C. ... S.R.L. reprezentând "prestari servicii conform contract nr." (anexa nr.... la raportul de inspectie fiscala).

Ulterior, în luna iunie 2010, societatea înregistrează în jurnalul pentru cumparari aferent lunii iunie 2010 factura nr..../01.06.2010 emisa în rosu de S.C. ... S.R.L. Tg.Mures pentru valoarea de ... lei si TVA aferenta în suma de ... lei.

Reprezentantul legal al contribuabilului nu a prezentat, la solicitarea organelor de inspectie fiscală, documentele justificative (comanda/ contract, deviz de lucrari etc.) care au stat la baza înregistrării sumei sus menționate în categoria cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil, în Nota explicativa din data de 30.07.2012 (anexa nr.7 la raportul de inspectie fiscala) acesta precizând ca "aceste plati reprezinta plata în avans pentru prestari de servicii. Din motive obiective si subiective nu s-a încheiat contract de prestari servicii si nu s-au realizat lucrarile platite în avans (...)"

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, la control s-a stabilit că deficiența sus menționată are ca și consecință fiscală majorarea nejustificata a cheltuielilor de exploatare aferente trimestrului I 2010 si implicit denaturarea rezultatului fiscal al aceluiasi trimestru, fapt pentru care în conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, la control procedat la calcul de accesorii, aferente perioadei 26.04.2010 - 25.07.2010 (data la care societatea storneaza operatiunea în cauza), situatia detaliata privind calculul acestora fiind redată în anexa nr.12 la raportul de inspectie fiscală.

D) În luna septembrie 2011, societatea a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal suma totală de ... lei reprezentând contravaloarea combustibilului auto achiziționat în vederea desfasurării activității firmei (anexa nr.8 la raportul de inspectie fiscală).

Organele de control au retinut că unitatea a încălcat prevederile art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, diminuând nejustificat baza de calcul a impozitului pe profit cu suma de ... lei care reprezinta **cheltuieli nedeductibile fiscal.**

E) In luna iunie 2011 societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila in baza facturii nr.../27.06.2011 emisa de SC ... SRL ARAD jud. Arad (anexa nr.9 la raportul de inspectie fiscala), achizitia unui mijloc fix (imprimanta HP DESIGNJET 500 PLUS model nr. NR C 7770F, serial number ...) in valoare de ... lei si TVA in suma de ... lei.

In perioada iulie 2011 - iunie 2012 societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu amortizarea in suma de ... lei (..... lei x 12 luni), considerate de unitate deductibile la calculul profitului impozabil, durata de amortizare utilizata de societate fiind de 2 ani, astfel ca amortizarea lunara inregistrata in evidenta contabila este de.... lei/luna (... lei / 2 ani / 12 luni).

Din constatările redade de Garda Financiară Secția Mureș în Procesul-verbal nr.../MS/29.06.2012, organele de inspectie fiscala au reținut ca SC ... SRL Arad nu avea posibilitatea sa livreze bunul mentionat in conditiile in care furnizorii acesteia au un comportament de tip "fantomă", respectiv acestia nu desfasoara activitate la sediul social declarat, nu s-a reusit contactarea reprezentantilor legali ai acestora, nu detin personal angajat sau activele necesare realizarii serviciilor in cauza, nu intocmesc si nu depun (transmit) declaratii la organele fiscale.

Urmare verificărilor efectuate și ținând cont de investigatiile efectuate și informatiile comunicate de Garda Financiară Secția Mureș referitor la SC ... SRL Arad, anterior menționate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca pentru achizitia in cauza, inregistrata in evidenta contabila a SC ... SRL, nu s-a putut demonstra realitatea si legalitatea in ceea ce priveste provenienta bunului, deoarece ca urmare a efectuării de verificari pe lantul tranzactional a rezultat faptul ca operatiunile inregistrate nu sunt reale, iar societatea verificata nu a fost in masura sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele solicitate care sa ateste realitatea tranzactiei in cauza.

Având în vedere dispozițiile pct.46 alin.(1) din Ordinul ministrului finantelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, precum și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au reținut ca în conditiile în care societatea verificata nu avea posibilitatea reala să achizitioneze imprimanta HP DESIGNJET 500 PLUS model nr. NR C 7770F serial number... de la SC ... SRL Arad, cu toate ca forma juridica a tranzactiei este asigurata prin factura nr.../27.06.201, operatiunea (tranzactia) nu poate fi luata in considerare de organele de control.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare și prevederile art.... alin.(1) din același act normativ, coroborat cu pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, la control s-a reținut ca prin înregistrarea **cheltuielilor cu amortizarea în sumă de ... lei**, societatea a diminuat nejustificat profitul impozabil cu această sumă, aceste cheltuieli **fiind considerate nedeductibile fiscal**.



F) SC ... SRL, in calitate de chirias, a incheiat cu persoana fizica ... - ..., in calitate de locator, contractul de inchiriere imobil nr.../31.12.2008 (anexa nr. 10 la raportul de inspectie fiscala), inregistrat la Administratia Finantelor Publice Tg.Mures sub nr.../16.01.2009, contract incheiat pe "un an de la data semnarii contractului", cu mentiunea ca data semnarii contractului este 31.12.2008 (ca urmare contractul de inchiriere este aferent anului 2009), pretul contractului fiind de ... lei/an.

In baza contractului sus mentionat in luna decembrie 2008, SC ... SRL a inregistrat cheltuieli in suma de ... lei, considerate deductibile a calculul profitului impozabil (contul 612 "Cheltuieli cu redevente si chirii").

Avand in vedere dispozitiile pct.42 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, organele de inspectie fiscala au retinut ca nu se justifica inregistrarea in luna decembrie 2008 pe cheltuieli deductibile a sumei de ... lei reprezentand chirie, acestea fiind aferente anului 2009, fapt pentru care la control s-a procedat la esalonarea cheltuielilor pe durata contractului, respectiv anul 2009, si calcularea influentelor fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit aferent anului 2008, in conformitate cu prevederile art.... alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Avand in vedere constatările de mai sus, consemnate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I lit.A) si B), respectiv pct.II lit.A) - F) din raportul de inspectie fiscala, organele de control au stabilit o baza impozabila suplimentara la calculul impozitului pe profit in suma totala de ... lei ( ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), si implicit un **impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei**, tinand cont de perioadele in care societatea inregistreaza pierdere fiscala precum si de impozitul minim declarat pentru perioada mai 2009 - septembrie 2010.

Situatia privind baza impozabila stabilita suplimentar si impozitul pe profit aferent stabilit suplimentar, pe trimestre/ani fiscali, este prezentata in anexa nr.11 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina unitatii **majorari/dobanzi aferente in suma totala de ... lei**, respectiv **penalitati de intarziere aferente in suma totala de ... lei**, calculul fiind redat in anexa nr.12 la raportul de inspectie fiscala.

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata** (Cap.III "Taxa pe valoarea adaugata" pct.I si pct.II lit.A) - E) din raportul de inspectie fiscala)

I. Organele de control au reținut că deficiențele redate la capitolul “Impozitul pe profit” pct.I lit.A) din raportul de inspecție fiscală au influența și asupra taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, din constatările redate de Garda Financiară Secția Județeană Mureș în Procesul-verbal nr..../MS/14.03.2012 și în Procesul-verbal nr..../MS/....06.2012, privind operațiunile financiar-contabile efectuate de S.C. ... S.R.L., în perioada dec. 2009 - 2011, în relația cu următoarele societăți:

- S.C. ... S.R.L. (... SRL) Salonta, jud. Bihor, CIF-RO...;
- S.C. ... S.R.L. Florești, jud. Cluj, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Cluj-Napoca, jud. Cluj, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș

din informațiile transmise de către secțiile Garzii Financiare în a căror rază teritorială își au sediul social firmele în cauză și datele existente în bazele de date de care aceștia dispun referitoare la furnizorii în cauză, organele de inspecție fiscală au concluzionat că pentru serviciile înregistrate în evidența contabilă a S.C. ... S.R.L. nu se poate demonstra realitatea și legalitatea în ceea ce privește proveniența serviciilor achiziționate, deoarece ca urmare a efectuării de verificări pe lanțul tranzacțional a rezultat faptul că operațiunile înregistrate nu sunt reale.

Situația privind facturile înregistrate în evidența contabilă a S.C. ... S.R.L. care nu reflectă operațiuni reale, conform informațiilor și investigațiilor primite de la Garda Financiară Secția Mureș, este prezentată în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de control au reținut că societatea verificată nu a respectat prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și cele ale art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că aceasta **nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei.**

II.A) S.C. ... S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei, în baza facturilor nr..../25.05.2012 și nr..../06.06.2012 emise de E.ON Energie România SA, respectiv Electrica Furnizare SA pe numele altui beneficiar (SC ... SRL) decât societatea verificată (anexa nr.... la raportul de inspecție fiscală).

Având în vedere prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casă și Justiție, potrivit căreia "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 timpul controlului s-a stabilit **taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ... lei.**

B) În perioada februarie - martie 2010 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei în baza unor facturi primite de la S.C. ... S.R.L. reprezentând “prestări servicii conform contract nr.” (anexa nr.... la raportul de inspecție fiscală).

Ulterior, in luna iunie 2010, societatea înregistreaza in jurnalul pentru cumparari aferent lunii iunie 2010 factura nr..../01.06.2010 emisa in rosu de SC ... SRL Tg.Mures pentru valoarea de ... lei si TVA aferenta in suma de ... lei.

În Nota explicativa data organelor de inspectie fiscala în data de 30.07.2012 (anexa nr.7 la raportul de inspectie fiscala) reprezentantul legal al contribuabilului, precizeaza ca “aceste plati reprezinta plata in avans pentru prestari de servicii. Din motive obiective si subiective nu s-a încheiat contract de prestari servicii si nu s-au realizat lucrarile platite in avans (...)”.

Organele de control au retinut ca societatea verificata a încalcat prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si cele ale art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu consecinta majorarii nejustificate a taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunilor februarie - martie 2010, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, la control s-a retinut ca societatea datoreaza **accesorii** aferente perioadei 25.03.2010 - 25.07.2010 (data la care societatea storneaza operatiunea in cauza).

Situatia detaliata privind calculul accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa nejustificat este redata în anexa nr.14 la raportul de inspectie fiscala.

C) La control s-a constatat ca în luna septembrie 2011, societatea a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata in quantum de ... lei in baza unor bonuri fiscale emise de diversi furnizori, reprezentand achizitii de combustibil in vederea desfasurarii activitatii firmei (anexa nr.8 la raportul de inspectie fiscala), societatea încalcând prevederile art.145<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina unitatii **taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma ... lei.**

D) La control s-a retinut ca deficientele redate la capitolul “Impozitul pe profit” pct.II lit.E) din raportul de inspectie fiscala au influenta si asupra taxei pe valoarea adaugata.

In luna iunie 2011 societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila in baza facturii nr..../27.06.2011 emisa de SC ... SRL ARAD jud.Arad, achizitia unui mijloc fix (imprimanta HP DESIGNJET 500 PLUS model nr. NR C 7770F, serial number ..) in valoare de ... lei si TVA in suma de ... lei.

Având în vedere constatarile redate de Garda Financiara Sectia Mures in Procesul-verbal nr. .../ MS /29.06.2012 urmare investigatiilor efectuate cu privire la SC ... SRL Arad si cele retinute din verificarile proprii, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca pentru achizitia in cauza, inregistrata in evidenta contabila a SC ... SRL, nu s-a putut demonstra realitatea si legalitatea in ceea ce priveste provenienta bunului, deoarece ca urmare a efectuării de verificari pe lantul tranzactional a rezultat faptul ca operatiunile inregistrate nu sunt reale, iar societatea verificata nu a fost in masura sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele solicitate care sa ateste realitatea tranzactiei in cauza.

Organele de control au retinut ca în conditiile in care societatea verificata nu avea posibilitatea reala sa achizitioneze imprimanta HP DESIGNJET 500 PLUS model nr. NR C 7770F de la SC ... SRL Arad, cu toate ca forma juridica a tranzactiei este asigurata prin factura nr.../27.06.201, operatiunea (tranzactia) nu poate fi luata in considerare de organele de inspectie fiscala, conform prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare.

Având în vedere dispozitiile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile Deciziei Curtii Europene de Justitie in cazurile C-439/04 si C-440/04, Axel Kittel versus Statul Belgian cu privire la principiul neutralitatii fiscale si pierderea dreptului de deducere pentru un cumparator de buna-credinta, conform carora „beneficiarul livrării a stiut, ar fi trebuit sa stie sau ar fi fost posibil sa stie ca prin tranzactie a participat la o tranzactie care avea legatura cu evaziunea fiscala privind TVA, caz in care acesta nu isi poate exercita dreptul de deducere a TVA aferent tranzactiei”, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea **nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de ... lei.**

E) La control s-a constatat ca societatea nu a efectuat regularizarea taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile fiscal, pentru anii fiscali 2009 - 2011, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu dispozitiile pct.... alin.(14) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr.44/2004.

La control s-a luat masura colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile fiscal si implicit stabilirea **TVA suplimentara in suma totala de ... lei** astfel :

- pt. anul 2009 : ... lei x ... % = ... lei
- pt. anul 2010 : ... lei x ... % = ... lei  
                  ... lei x 24 % = ... lei
- pt. anul 2011 : ... lei x 24 % = ... lei
- Total                    ... lei.

Avand în vedere constatarile de mai sus, redate la Cap.III "Taxa pe valoarea adaugata" pct. I si pct.II lit.A) - E) din raportul de inspectie fiscala, la control s-a stabilit în sarcina societatii verificate **taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma totala de ... lei** (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei), situatia privind TVA stabilita suplimentar, pe perioade fiscale, fiind prezentata în anexa nr.... la raportul de inspectie fiscala.

Pentru neplata la termen a taxei anterior mentionate, în conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina unitatii **majorari/dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata în suma totala de ... lei**, calculul fiind redat în anexa nr.14 la raportul de inspectie fiscala.

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

Urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. ... S.R.L. din Tg Mureș**, prin Decizia de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, organele de control ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit suplimentar în sarcina unității obligații fiscale suplimentare în suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit, stabilit suplimentar urmare constatarilor consemnate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I lit.A) și B), respectiv pct.II lit.A) - F) din raportul de inspecție fiscală;

- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

- ... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar urmare constatărilor redată la Cap.III "Taxa pe valoarea adăugată" pct.I și pct.II lit.A) - E) din raportul de inspecție fiscală;

- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.../03.10.2012, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, deși argumentele invocate nu acoperă în totalitate obligațiile fiscale stabilite în sarcina acesteia.

Cu adresa nr.../02.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../05.11.2012, Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis distinct calculul debitelor și accesoriilor stabilite la S.C. ... S.R.L. cuprinse în Decizia de impunere nr.../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, astfel:

**Anexa nr.1** *"Situția privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent bazei impozabile stabilite suplimentar în valoare de ... lei (constatarea înscrisă la pct.I A) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:*

- debit (impozit pe profit) în sumă de ... lei;

- dobânzi în sumă de ... lei;

- penalități în sumă de ... lei;

**Anexa nr.2** *"Situția privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de... lei aferent bazei impozabile stabilite suplimentar în valoare de ... lei (constatarea înscrisă la pct.I B) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:*

- debit (impozit pe profit) în sumă de ... lei;

- dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități în sumă de ... lei;

**Anexa nr.3** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent bazei impozabile stabilite suplimentar în valoare de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II A) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (impozit pe profit) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități în sumă de ... lei;

**Anexa nr.4** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II C) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;

**Anexa nr....** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent bazei impozabile stabilite suplimentar în valoare de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II D) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (impozit pe profit) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități în sumă de ... lei;

**Anexa nr....** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent bazei impozabile stabilite suplimentar în valoare de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II E) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (impozit pe profit) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități în sumă de ... lei;

**Anexa nr.7** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 08/08/2012, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II F) din RIF de la impozitul pe profit) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;

**Anexa nr.8** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere la data de 08/08/2012, pentru TVA în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.I și pct.II D) din RIF de la TVA) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (taxa pe valoarea adăugată) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... lei;

**Anexa nr.9** "Situația privind calculul dobânzilor de întârziere la data de 08/08/2012, pentru TVA în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II B) din RIF de la TVA) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;

**Anexa nr.10** "Situția privind calculul dobânzilor de întârziere la data de 08/08/2012, pentru TVA în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II C) din RIF de la TVA) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (taxa pe valoarea adăugată) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... lei;

**Anexa nr.11** "Situția privind calculul dobânzilor de întârziere la data de 08/08/2012, pentru TVA în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II E) din RIF de la TVA) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (taxa pe valoarea adăugată) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... lei;

**Anexa nr.12** "Situția privind calculul dobânzilor de întârziere la data de 08/08/2012, pentru TVA în sumă de ... lei (constatarea înscrisă la pct.II A) din RIF de la TVA) la SC ... SRL", potrivit căreia s-au stabilit:

- debit (taxa pe valoarea adăugată) în sumă de ... lei;
- dobânzi în sumă de ... leu.

Din constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, în funcție de care organele de control au procedat la defalcarea obligațiilor fiscale stabilite în sarcina SC ... SRL prin Decizia de impunere nr.../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, potrivit celor de mai sus, și având în vedere argumentele societății contestatoare din contestația formulată, în raport de prevederile legale în vigoare, se rețin următoarele:

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

- ... lei (... lei + ... lei) - **impozit pe profit;**
- ... lei (... lei + ... lei) - **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- ... lei (... lei + ... lei) - **penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- ... lei - **taxă pe valoarea adăugată;**
- ... lei - **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,**

**cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Mures, prin Biroul Solutionare Contestatii, se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, în condițiile în care pentru constatarile în baza carora au fost stabilite suplimentar aceste obligatii fiscale, consemnate în Raportul de inspectie fiscala nr.F-MS .../16.08.2012 și Decizia de impunere nr.F-MS .../30.08.2012, organele de control au sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârșirii unor infractiuni.**

**a) În fapt,** la inspecția fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș, urmare solicitărilor transmise de Garda Financiară Mureș cu adresele nr.../MS/16.03.2012 și nr.../MS/16.06.2012, înregistrate la D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspecție Fiscală sub

nr.../21.03.2012 și nr.../15.06.2012, organele de inspecție fiscală au avut în vedere constatările redate în Procesele-verbale nr.../MS/14.03.2012 și nr.../MS/...06.2012 întocmite de Garda Financiară Secția Mureș cu ocazia verificării efectuate la societatea sus menționată, constatări referitoare la corectitudinea operațiilor financiar contabile efectuate de SC ... SRL, în perioada dec. 2009 - 2011, în relația cu următoarele societăți:

- S.C. ... S.R.L. (... SRL) Salonta, jud. Bihor, CIFRO...;
- S.C. ... S.R.L. Florești, jud. Cluj, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Cluj-Napoca, jud. Cluj, CIF-RO ...;
- S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, astfel:

1) Referitor la relația comercială cu S.C. ... S.R.L. (... SRL) Salonta

În perioada decembrie 2008 – martie 2010, S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea facturilor primite de la S.C. ... S.R.L. (... S.R.L.) Salonta, reprezentând prestări de servicii (servicii de proiectare) în valoare totală de ... lei, din care suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu serviciile înregistrate în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile la terți”, iar suma de ... lei reprezintă TVA dedusă aferentă facturilor în cauză.

La control s-a reținut că pe facturile anterior menționate, precizate împreună cu contractele în baza cărora s-au emis la pg.9-10 din raportul de inspecție fiscală, datele privind expediția nu sunt completate, iar semnatura de primire și stampila beneficiarului lipsesc.

Din Declarațiile informative privind livrările / prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național aferente perioadei sem.I 2009 – sem. II 2010 depuse de S.C. ... S.R.L. (S.C. ... S.R.L.), organele de control au reținut că aceasta a raportat achiziții de la S.C. ... S.R.L. CIF ... - societate despre care în procesul verbal nr.../15.11.2011 încheiat de organele de specialitate ale D.G.F.P. Arad se arată „...organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. ... S.R.L. Arad se găsește în imposibilitatea prestării serviciilor facturate deoarece nu are angajați, nu deține mijloace fixe proprii, nu achiziționează materiale și nu prezintă situații de lucrări pentru serviciile prestate (...) constatându-se că societatea nu desfășoară activitate la sediul social declarat, nu are salariați, nu deține mijloace fixe, societatea fiind înființată doar în scopul de a emite facturi fiscale și a genera pentru alte societăți cheltuieli și taxă pe valoare adăugată deductibilă”.

Organele de control au concluzionat că S.C. ... S.R.L. (S.C. ... S.R.L.) nu putea executa serviciile facturate către SC ... SRL, datorită faptului că serviciile în cauză au fost achiziționate de la S.C. ... S.R.L. Arad - firmă cu comportament de tip „fantomă”.

2) Referitor la relația comercială cu S.C. ... S.R.L. Florești

În cursul anului 2010 societatea verificată, în calitate de beneficiar, a încheiat mai multe contracte de prestări servicii cu S.C. ... S.R.L. Florești jud.Cluj, în calitate de executant, având ca obiect prestarea de servicii de subproiectare și de consultanță pentru mai multe obiective, contracte în baza cărora S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă un număr de 8 facturi fiscale în valoare totală de ... lei, emise de firma prestatoare, înregistrarea contabilă fiind:  
401 Furnizori = 628 Alte cheltuieli cu serviciile



executate de terti

- cu valoarea fara TVA a facturilor

401 Furnizori = 4426 TVA deductibila

- cu valoarea TVA deductibila

Contractele încheiate si facturile emise sunt precizate la pg.10-11 din raportul de inspectie fiscala.

Din informatiile transmise de Garda Financiara Sectia Cluj, urmare controlului incrucisat efectuat la S.C. ... S.R.L., a rezultat că această societate, având un număr de 1 (un) angajat, a achizitionat „Servicii de subproiectare conform contracte" de la S.C. ... S.R.L. Salonta CIF RO ..., in suma totala de ... lei, din care TVA in suma de ... lei, servicii care ulterior au fost refacturate catre S.C. ... S.R.L., in acest sens intocmindu-se cele 8 (opt) facturi fiscale prezentate mai sus .

Urmare controlului prin incrucisare efectuat la S.C. ... S.R.L., cu adresa nr.../23.04.2012 Garda Financiara Sectia Cluj comunica faptul ca la locatia reprezentând sediul social al societatii mai sus mentionate contribuabilul nu desfasoara niciun fel de activitate si nici nu s-a putut contacta vreun reprezentant legal al acesteia, motiv pentru care au fost sesizate organele competente pentru suspiciunea comiterii de catre S.C. ... S.R.L. de infractiuni de evaziune fiscala prevazute de art.9 alin.(1) lit.f) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Totodata s-a retinut ca S.C. ... S.R.L. nu a declarat la organul fiscal teritorial obligatii fiscale de natura salariala, asa cum rezulta din "Declaratia privind obligatiile de plata la bugetele asigurarilor sociale si fondurilor speciale" - Declaratia 102, iar conform Declaratiei informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national pe semestrul I – 2010 depusa de societatea controlata, aceasta a raportat achizitii de la S.C. ... S.R.L. CIF ....

Din datele furnizate de aplicatia informatica a Ministerului Finantelor Publice, organele de control au retinut ca S.C. ... S.R.L. Salonta, jud.Bihor, nu a depus nici o declaratie fiscala de la începutul activitatii (26.11.2009), iar conform Declaratiei informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national pe semestrul II – 2010, depusa de societatea sus mentionata, aceasta a raportat livrari de servicii catre S.C. ... S.R.L., cu toate ca nu are declarate achizitii si nici nu are angajati.

Organele fiscale ale D.G.F.P. Bihor au incercat sa efectueze in doua randuri control inopinat la societate, dar aceasta nu functioneaza la sediul social declarat, motiv pentru care incepand cu data de 18.05.2011, S.C. ... S.R.L. Salonta, jud. Bihor a fost declarata inactiva de catre organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele prezentate, organele de control au apreciat ca S.C. ... S.R.L. Salonta are un comportament de firma "fantoma" care nu-si declara impozitele si taxele datorate bugetului de stat si nu functioneaza la sediul social declarat.

Organele de control au concluzionat ca S.C. ... S.R.L. se afla in imposibilitatea de a presta servicii catre S.C. ... S.R.L., care la randul ei nu putea efectua prestari de servicii de subproiectare catre S.C. ... S.R.L. Tg. Mures.

3. Referitor la relatia comerciala cu S.C. ... S.R.L. Cluj-Napoca

S.C. ... S.R.L., in calitate de beneficiar, a incheiat cu S.C. ... S.R.L. Cluj Napoca CIF ..., in calitate de executant, contractul de prestari servicii nr.../25.02.2010, avand ca obiect servicii de subproiectare si de consultanta si o valoare de ... lei, plus TVA, durata contractului fiind de 3 luni, incepand cu data data de 25.02.2010.

In baza contractului, executantul a emis factura fiscala fara serie nr.../28.04.2010 în valoare totala de ... lei, inclusiv TVA, factura inregistrata in evidenta contabila a S.C. ... S.R.L. astfel:

401 Furnizori = 628 Alte cheltuieli cu serviciile  
executate de terti - cu valoarea fara TVA a facturilor

401 Furnizori = 4426 TVA deductibila - cu valoarea TVA deductibila

Urmare controlului prin incrucisare efectuat la solicitarea Garzii Financiare Mures, cu adresa nr.120.667/03.04.2012 Garda Financiara Cluj comunica faptul ca S.C. ... S.R.L. nu functioneaza la sediul social declarat si ca administratorul nu a putut fi contactat, acesta detinând toate documentele financiar contabile aferente activitatii desfasurate de societatea verificată în perioada 2009 - 2011.

Organele de control au retinut ca potrivit Declaratiei informative privind livrarile / prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national pe semestrul 1 – 2010 depusa de S.C. ... S.R.L., aceasta a raportat achizitii de la S.C. ... S.R.L. CIF ..., respectiv de la S.C. ... S.R.L. CIF ... - furnizori care la rândul lor, potrivit Declaratiilor informative privind livrarile / prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national pe semestrul 1 – 2010 depuse de acestia, au raportat achizitii de la S.C. ... S.R.L. - societate despre care în procesul verbal nr.../15.11.2011 încheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Arad se mentioneaza ca "...organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. ... S.R.L. Arad se gaseste in imposibilitatea prestarii serviciilor facturate deoarece nu are angajati, nu detine mijloace fixe proprii, nu achizitioneaza materiale si nu prezinta situatii de lucrari pentru serviciile prestate (...) constatandu-se ca societatea nu desfasoara activitate la sediul social declarat, nu are salariati, nu detine mijloace fixe, societatea fiind infiintata doar in scopul de a emite facturi fiscale si a genera pentru alte societati cheltuieli si taxă pe valoare adaugata deductibila”.

Organele de control au concluzionat ca S.C. ... S.R.L., respectiv S.C. ... S.R.L. nu puteau executa serviciile achizitionate de S.C. ... S.R.L., care la randul ei se afla in imposibilitatea de a presta serviciile de subproiectare facturate catre S.C. ... S.R.L.

Având în vedere cele prezentate mai sus, din constatarile Garzii Financiare Mures redade în Procesele - verbale nr.../MS/14.03.2012 si nr.../MS/...06.2012, si din informatiile transmise de catre sectiile Garzii Financiare în a caror raza teritoriala își au sediul social firmele în cauza si datele existente in bazele de date de care acestia dispun referitoare la furnizorii în cauză, precum si urmare investigatiilor proprii efectuate, organele de inspectie fiscală au

concluzionat că firmele furnizoare in cauza nu sunt in masura a realiza serviciile contractate cu S.C. ... S.R.L. din urmatoarele motive :

- Furnizorii in cauza nu desfasoara activitate la sediul social declarat, nu s-a reusit contactarea reprezentantilor legali ai acestora, nu detin personal angajat sau activele necesare realizarii serviciilor in cauza, nu intocmesc si nu depun (transmit) declaratii la organele fiscale;

- Furnizorii de servicii subcontracteaza serviciile in cauza catre alti furnizori care au acelasi comportament (comportament de tip "fantoma"), respectiv acestia nu desfasoara activitate la sediul social declarat, nu s-a reusit contactarea reprezentantilor legali ai acestora, nu detin personal angajat sau activele necesare realizarii serviciilor in cauza, nu intocmesc si nu depun (transmit) declaratii la organele fiscale, astfel:

- S.C. ... S.R.L. Floresti subcontracteaza serviciile firmei S.C. ... S.R.L. Salonta, CIF-RO ..., care la randul ei, din informatiile cuprinse in declaratia 394, declara achizitii de la ... S.R.L. Salonta, CIF-RO ... - firma cu comportament de tip "fantoma" .

- S.C. ... S.R.L. Cluj-Napoca, din informatiile cuprinse in declaratia 394 declara achizitii de la S.C. ... S.R.L. Oradea CIF, ... si S.C. ... S.R.L. Oradea, CIF ..., care la randul lor, din informatiile cuprinse in declaratia 394, declara achizitii de la S.C. ... S.R.L. Arad CIF ... - firma cu comportament de tip "fantoma".

- Din informatiile si investigatiile efectuate de Garda Financiara Sectia Mures referitoare la furnizorii in cauza rezulta faptul ca pentru serviciile inregistrate in evidenta contabila a S.C. ... S.R.L. nu se poate demonstra realitatea si legalitatea in ceea ce priveste provenienta serviciilor achizitionate, deoarece ca urmare a efectuării de verificari pe lantul tranzactional a rezultat faptul ca operatiunile inregistrate nu sunt reale.

Situatia privind facturile inregistrate in evidenta contabila a SC ... S.R.L, care nu reflecta operatiuni reale, conform informatiilor primite de la Garda Financiara Sectia Mures, este prezentata în anexa nr.2 la raportul de inspectie fiscală.

Organele de control au retinut ca la solicitarea adresata contribuabilului de a prezenta documentele justificative (comanda / deviz de lucrari, situatii anexe etc) care au stat la baza înregistrării cheltuielilor cu prestarile de servicii în categoria celor deductibile la calculul profitului impozabil, reprezentantul legal al contribuabilului a prezentat doar procesele verbale de predare-primire a serviciilor de subproiectare si de consultanta, fara a fi in masura sa prezinte proiectele realizate de catre prestatorii de servicii, situatiile de lucrari aferente acestora, rapoarte de lucru din care sa rezulte serviciile prestate, precum si tarifele percepute.

La control s-a constatat ca au fost încalcate prevederile art.... alin.(1), ale art.21 alin.(4) lit.f) si lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct.22 si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu consecinta diminuării nejustificate a bazei impozabile la calculul impozitului pe profit cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea verificată nu a respectat prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și cele ale art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că aceasta **nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei.**

**b) În fapt,** în luna iunie 2011 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă în baza facturii nr.../27.06.2011 emisă de S.C. ... S.R.L. ARAD jud. Arad (anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală), achiziția unui mijloc fix (imprimantă HP DESIGNJET 500 PLUS model nr. NR C 7770F, serial number ...) în valoare de ... lei și TVA în suma de ... lei.

Aferent mijlocului fix anterior menționat, în perioada iulie 2011 - iunie 2012 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu amortizarea în suma de ... lei (... lei x 12 luni), considerate de unitate deductibile la calculul profitului impozabil, durata de amortizare utilizată de societate fiind de 2 ani, astfel că amortizarea lunară înregistrată în evidența contabilă este de ..... lei/lună (... lei / 2 ani / 12 luni).

Din constatările redată de Garda Financiară Secția Mureș în Procesul-verbal nr.../MS/29.06.2012, organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ... S.R.L. Arad nu avea posibilitatea să livreze bunul amintit în condițiile în care furnizorii acesteia au un comportament de tip "fantomă", respectiv acestia nu desfășoară activitate la sediul social declarat, nu s-a reușit contactarea reprezentanților legali ai acestora, nu dețin personal angajat sau activele necesare realizării serviciilor în cauză, nu întocmesc și nu depun (transmit) declarații la organele fiscale.

Astfel, s-a reținut că S.C. ... S.R.L. Arad a declarat achiziții de la S.C. ... S.R.L. CIF ... și S.C. ... S.R.L. CIF ..., care la rândul lor, din informațiile cuprinse în declarația 394, au declarat achiziții de la S.C. ... S.R.L. Salonta, CIF-RO ... și S.C. ... S.R.L. Arad, CIF ... - firme cu comportament de tip "fantomă" astfel:

- Din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice - Declarația informativă 394 organele de control au constatat că în sem. II 2010, S.C. ... S.R.L. Arad a achiziționat bunuri și servicii de la S.C. ... S.R.L. Govajdia, CUI-... și de la S.C. ... S.R.L. Cluj Napoca, CUI – ...;
- Din Declarația informativă 394 depusă de S.C. ... S.R.L., reiese faptul că în semestrul II - 2010, această societate a raportat achiziții doar de la S.C. ... S.R.L. CIF ...;
- Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Hunedoara - Activitatea de Inspecție Fiscală, în urma controlului efectuat la S.C. ... S.R.L. au încheiat Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub numărul .../11.04.2012;
- Din actele de control întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Arad rezultă că S.C. ... S.R.L. se găsește în imposibilitatea prestării serviciilor facturate deoarece nu are angajați, nu deține mijloace fixe proprii sau închiriate, nu achiziționează materiale și nu prezintă situații de lucrări pentru serviciile în cauză. Totodată societatea nu desfășoară activitate la sediul social declarat, nu a declarat la

organul fiscal teritorial obligatii fiscale de natura salariala asa cum rezulta din Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat (Cod 100) si declaratia privind obligatiile de plata la bugetele asigurarilor sociale si fondurilor speciale;

- Pe baza celor redate mai sus, organele de inspectie fiscala concluzioneaza ca S.C. ... S.R.L. era in imposibilitatea efectuarii acestor servicii;
- Din Declaratia informativa 394 depusa de S.C. ... S.R.L. reiese faptul ca in semestrul II 2011, aceasta societate a raportat achizitii doar de la S.C. ... S.R.L. CIF ....

Organele de control au concluzionat ca întrucât SC ... SRL este o societate cu un comportament de tip "fantoma" datorita celor prezentate in paragraful anterior, in semestrul II 2011 S.C. ... SRL se afla in imposibilitatea de a efectua livrarea de bunuri facturata catre S.C. ... S.R.L..

Urmare verificărilor efectuate și ținând cont de investigatiile efectuate și informatiile comunicate de Garda Financiara Sectia Mures referitor la S.C. ... S.R.L. Arad, anterior menționate, organele de inspectie fiscală au concluzionat că pentru achizitia in cauza inregistrata in evidenta contabila a S.C. ... S.R.L. nu s-a putut demonstra realitatea si legalitatea in ceea ce priveste provenienta bunului achizitionat, deoarece ca urmare a efectuării de verificari pe lantul tranzactional a rezultat faptul ca operatiunile inregistrate nu sunt reale, iar societatea verificata nu a fost in masura sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscală documentele solicitate care sa ateste realitatea tranzactiei in cauză.

Având în vedere dispozițiile pct.46 alin.(1) din Ordinul ministrului finantelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, precum și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au reținut că în conditiile în care societatea verificata nu avea posibilitatea reala să achizitioneze imprimanta HP DESIGNJET 500 PLUS model nr. NR C 7770F serial number... de la SC ... SRL Arad, cu toate ca forma juridica a tranzactiei este asigurata prin factura nr.../27.06.201, operatiunea (tranzactia) nu poate fi luata in considerare de organele de control.

Constatând că societatea a incalcat prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare și prevederile art.... alin.(1) din același act normativ, coroborat cu pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, organele de inspectie fiscala au reținut că prin înregistrarea **cheltuielilor cu amortizarea în sumă de ... lei**, societatea a diminuat nejustificat profitul impozabil cu această sumă, aceste cheltuieli **nefiind deductibile fiscal**.

Totodata, având în vedere prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile Deciziei Curtii Europene de Justitie in cazurile C-439/04 si C-440/04, Axel Kittel versus Statul Belgian cu privire la principiul neutralitatii fiscale si pierderea dreptului de deducere pentru un cumparator de buna-credinta, conform carora „beneficiarul livrării a stiut, ar fi trebuit sa stie sau ar fi fost posibil sa stie ca

prin tranzactie a participat la o tranzactie care avea legatura cu evaziunea fiscala privind TVA, caz in care acesta nu isi poate exercita dreptul de deducere a TVA aferent tranzactiei”, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea **nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de ... lei.**

Având în vedere constatarile de mai sus de la **lit.a) și b)**, consemnate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I A) și pct.II E) din Raportul de inspectie fiscala nr.F-MS .../16.08.2012, organele de control au concluzionat ca cheltuielile evidentiata de societate in suma totala de ... lei (... lei + ... lei) reprezinta cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal si au stabilit impozit pe profit suplimentar si accesorii aferente, acestea fiind determinate în Anexa nr.1 și nr.... la adresa nr.../02.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../05.11.2012 (tinand cont de perioadele în care societatea înregistrează pierdere fiscală precum și de impozitul minim declarat de societate pentru perioada mai 2009 - septembrie 2010) ca fiind:

- **impozit pe profit în suma totală de ... lei (... lei + ... lei);**
- **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei);**
- **penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit în suma totală de ... lei (... lei + ... lei).**

Totodată, urmare deficiențelor prezentate mai sus la **lit.a) și b)**, redate la Cap.III "Taxa pe valoarea adaugata" pct.I și pct.II D) din raportul de inspectie fiscala, la control a fost stabilita suplimentar de plată **taxa pe valoarea adaugată în suma totala de ... lei (... lei + ... lei)**, pentru care, potrivit anexei nr.8 la adresa nr.../02.11.2012 mentionata mai sus, în sarcina unității s-au calculat **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Întrucât faptele consemnate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I A) și pct.II E) si "Taxa pe valoarea adaugata" pct.I și pct.II D) din Raportul de inspectie fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, si art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, a fost întocmit **Procesul verbal nr.../30.08.2012, prin adresa nr.../30.08.2012** organele de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscală **sesizând Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția Națională Anticorupție Serviciul Teritorial Tg.Mureș** - în completare la Sesizările penale nr.../MS/16.03.2012, respectiv nr.../MS/14.06.2012 întocmite de Garda Financiara Mures -, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii anterior menționate.

Potrivit art.43 Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, "Efectuarea cu stiinta de înregistrari inexacte, precum si omisiunea cu stiinta a înregistrarilor în contabilitate, având drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor,

rezultatelor financiare, precum si a elementelor de activ si de pasiv ce se reflecta în bilant, constituie infractiunea de fals intelectual si se pedepseste conform legii”.

La art. art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Constituie infractiuni de evaziune fiscala si se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani si interzicerea unor drepturi urmatoarele fapte savârsite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligatiilor fiscale:

[...]

c) evidentierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive;[...].”

**În drept**, în ceea ce priveste obligatiile fiscale suplimentare în suma totala de ... lei, compuse din: impozitul pe profit în sumă de ... lei, dobânzile/majorarile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, penalitatile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și dobânzile/majorarile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei, mai sus mentionate, în speta sunt incidente prevederile art.214 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit căroră:

**“(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:**

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;**

[...]

**(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 Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011, se stipulează că *“Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pâna la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, în conditiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa încetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie însoțita de rezolutia motivata, atunci când suspendarea a fost pronuntata pâna la rezolvarea cauzei penale. Daca solicitarea de reluare a procedurii de solutionare apartine împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestatia, acesta trebuie sa faca dovada calitatii de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instructiuni”*.

În cauza, obiectul litigiului izvoraste din constatarile consemnate de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie

Fiscala la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I A) și pct.II E) și "Taxa pe valoarea adaugata" pct.I și pct.II D) din Raportul de inspectie fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, constatari potrivit carora în perioada 2008 – 2011 S.C ... S.R.L. a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă totală de ... lei, precum și taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de ... lei în baza documentelor (facturi fiscale) primite de la diverși furnizori, reprezentând operațiuni pentru care urmare efectuării de verificări pe lantul tranzacțional, organele de control nu au putut demonstra realitatea și legalitatea în ceea ce privește proveniența bunurilor și serviciilor achiziționate, influența fiscală a acestor constatari constând în diminuarea nejustificata de catre societatea verificata a bazelor impozabile pentru calculul impozitului pe profit aferent perioadelor de referinta, respectiv deducerea nejustificată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, și implicit diminuarea obligatiilor de plata la bugetul de stat constând în impozit pe profit și taxa pe valoarea adaugata.

Aceste fapte ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) li.b) și lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, aspecte despre care, așa cum s-a aratat în continutul prezentei decizii, au fost sesizate organele de urmarire abilitate pentru efectuarea cercetarilor.

În consecința, numai în funcție de stabilirea cauzelor care au condus la diminuarea obligațiilor fiscale se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației, soluționarea cauzei pe latura penală putând determina adoptarea unor solutii diferite în ceea ce privește mentinerea sau anularea obligatiilor fiscale stabilite prin actul atacat urmare acestor constatari. Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare prin Decizia de impunere nr.F-MS .../30.08.2012, emisă în baza Raportului de inspectie fiscala nr.F-MS .../16.08.2012, și cercetarile care urmeaza a se efectua pe latura penală exista o strânsa interdependentă de care depinde soluționarea cauzei în procedura administrativa.

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".

Se retine că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor două 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.

Totodata, precizam ca și Curtea Constitutionala prin Decizia nr.449/26.10.2001 s-a pronuntat în sensul ca "înaintarea rezolvarii actiunii penale este neîndoielnic justificata și consacrata ca atare și de prevederile art.... alin.2 din Codul de Procedura Penala, 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 Curtii Constitutionale nr.72/28.05.1996 prin care s-a retinut ca nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de Procedura Penala potrivit carora "Hotărârea definitivă a instanței penale are



autoritate de lucru judecat în fata instantei civile care judeca actiunea civila, cu privire la existenta faptei, a persoanei care a savârsit-o si a vinovatiei acesteia".

Având în vedere cele prezentate, precum si faptul ca prioritatea de solutionare o au organele de urmarire penala, care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art.... alin.2 din Codul de Procedura Penala, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mures prin Biroul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care *se va suspenda solutionarea contestatiei în ceea ce privește obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei*, reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei, dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

În functie de solutia pronuntata pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata în conditiile legii.

## **II. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:**

- ... lei (... lei + ... lei) - **impozit pe profit;**
- ... lei (... lei + ... lei + ... lei) - **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- ... lei (... lei + ... lei) - **penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- ... lei - **taxă pe valoarea adăugată;**
- ... leu - **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**

**cauza supusa solutionării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este daca S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș, datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala, în condițiile în care societatea contestatară nu aduce argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.**

**În fapt**, la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I B) și pct.II A), B) și F), respectiv "Taxa pe valoarea adaugata" pct.II A) din Raportul de inspectie fiscala nr.F-MS .../16.08.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, sunt redade urmatoarele constatari, prezentate sintetic astfel:

**a)** În luna septembrie 2011 - în baza contractelor de inchiriere bunuri nr.../01.09.2011 si nr.../01.09.2011, incheiate cu S.C. ... S.R.L. in calitate de de locator, pe o perioada de 20 de luni, având ca obiect inchirierea a doua autoturisme tip SKODA OCTAVIA, respectiv a sase calculatoare tip DESKTOP, configuratie complete - S.C. ... S.R.L. a înregistrat factura nr.../10.09.2011 emisă de S.C. ... S.R.L., in valoare totala de ... lei si TVA in valoare de ... lei, reprezentand chirie pentru cele doua autoturisme si cele sase calculatoare.

Organele de control au reținut ca societatea verificata a înregistrat nejustificat cheltuielile cu chiria în suma de ... lei în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, acestea fiind aferente unei perioade de 20 de luni (septembrie 2011 - aprilie 2013), astfel că această deficiență are ca și consecință fiscală diminuarea profitului impozabil cu suma de ... lei **reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal**, si implicit a impozitului pe profit datorat, calculul acestuia fiind redat în anexa nr.11 la raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscală au procedat la esalonarea cheltuielilor pe fiecare perioada în parte si calcularea influentelor fiscale în ceea ce priveste impozitul pe profit si accesoriile aferente în conformitate cu prevederile art.... alin.(1) din Legea nr.571/2003, coroborat cu pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 (anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala).

b) La control s-a constatat ca în perioada verificata societatea a înregistrat în mod eronat în contul 604 "Cheltuieli cu materialele nestocate", respectiv în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile la terti", cheltuieli în suma totala de ... lei reprezentand valoarea unor programe informatice, care potrivit prevederilor art.24 alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii pe o perioada de 3 ani.

Organele de inspectie fiscală au reținut că prin înregistrarea pe cheltuieli de exploatare a contravalorii programelor informatice achizitionate, societatea a denaturat rezultatele fiscale aferente anilor 2009 si 2010, și au stabilit **cheltuieli nedeductibile fiscal în suma de ... lei** (anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala), respectiv au procedat la recalcularea profitului impozabil.

c) În luna iunie 2012 societatea a înregistrat cheltuieli în suma totala de ... lei, considerate deductibile fiscal (contul 605 "Cheltuieli cu energia si apa"), respectiv a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totala de ... lei, în baza facturilor nr..../25.05.2012 si nr..../06.06.2012, emise de E.ON Energie Romania SA, respectiv Electrica Furnizare SA pe numele altui beneficiar (S.C. ... S.R.L.) decat societatea verificata (anexa nr.... la raportul de inspectie fiscală).

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ, precum si prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisa de Înalta Curte de Casatie si Justitie, potrivit carora "nu se poate deduce taxa pe valoarea adaugata si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit în situatia în care documentele justificative nu contin toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA", organele de control au stabilit **ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile în suma de ... lei**, respectiv au stabilit **taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de ... lei**.

d) În luna decembrie 2008, - în baza contractului de închiriere imobil nr..../31.12.2008 (anexa nr. 10 la raportul de inspectie fiscală) încheiat între SC ... SRL, în calitate de chirias, si persoana fizica ... -..., în calitate de locator, contract

incheiat pe "un an de la data semnarii contractului", cu mentiunea ca data semnarii contractului este 31.12.2008 (ca urmare contractul de inchiriere este aferent anului 2009), pretul contractului fiind de ... lei/an -, societatea verificata a inregistrat în luna decembrie 2008 cheltuieli cu chiria în sumă de ... lei, considerate deductibile a calculul profitului impozabil (contul 612 "Cheltuieli cu redevente si chirii").

Având în vedere dispozițiile pct.42 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, organele de inspecție fiscală au reținut că nu se justifica inregistrarea în luna decembrie 2008 pe cheltuieli deductibile a sumei de ... lei reprezentand cheltuieli cu chiria, acestea fiind aferente anului 2009, fapt pentru care la control s-a procedat la esalonarea cheltuielilor pe durata contractului, respectiv anul 2009, si calcularea influentelor fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit aferent anului 2008, în conformitate cu prevederile art.... alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Referitor la constatarile anterioare, consemnate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.I B) și pct.II A), B) și F), respectiv "Taxa pe valoarea adaugata" pct.II A) din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, cu adresa nr..../02.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../05.11.2012, Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis distinct calculul debitelor și accesoriilor aferente stabilite la S.C. ... S.R.L. potrivit Anexelor nr.2, nr.3, nr.7 si nr.12 la aceasta, rezultând:

- **impozit pe profit suplimentar în suma totala de ... lei (... lei + ... lei) ;**
- **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit în suma totala de ... lei (... lei + ... lei + ... lei);**
- **penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit în suma totala de ... lei (... lei + ... lei);**
- **taxă pe valoarea adăugată suplimentara în suma totala de ... lei;**
- **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... leu.**

Desi prin contestatia înregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr..../03.10.2012 S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș solicita anulara Deciziei de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, referitor la constatarile organelor de inspecție fiscală privind **impozitul pe profit suplimentar în suma totala de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de ... lei**, menționate mai sus și incluse în suma contestată, petenta nu aduce nici un argument de fapt si de drept si nu depune nici un document în susținerea contestației.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.206 "Forma si continutul contestatiei" alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia, **“(1) Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:**

[...]

**c) motivele de fapt și de drept;**

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

coroborate cu prevederile art.213 alin.(1) și alin.(...) din același act normativ, care precizează expres că:

**“(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 partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]**

**(...) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.**

Totodată, potrivit prevederilor pct.2... 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.2137/2011:

**“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.**

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin “actor incumbit probatio”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în cale administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

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

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) 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.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

**“11.1. Contestatia 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”.**

În contextul celor prezentate, având în vedere faptul ca prin contestația formulată petenta nu prezintă motivele de fapt si de drept pentru care înțelege să conteste impozitul pe profit suplimentar în suma totala de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de ... lei, si tinând cont de principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, **contestația** formulată de S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș, urmează a **fi respinsa ca nemotivată** atât în ceea ce priveste **impozitul pe profit suplimentar în suma totala de ... lei si taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de ... lei** cât si pentru accesoriile aferente, si anume:

- **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei);**

- **penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei (... lei + ... lei);**

- **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de 1 leu.**

### **III. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:**

- ... lei - **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;**

- ... lei - **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,**

**cauza supusa solutionării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este daca S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș, datoreaza accesorii în situația în care pentru stornarea din evidența contabilă a cheltuielilor înregistrate, considerate deductibile la determinarea profitului impozabil, respectiv a taxei pe valoarea adăugată deduse, societatea nu a prezentat documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor la data înregistrării, nefiind astfel în masura sa demonstreze o alta situatie de fapt decât cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

**În fapt,** în perioada februarie - martie 2010 societatea a inregistrat cheltuieli cu prestari servicii in suma totală de ... lei, considerate deductibile fiscal (contul 628 „Cheltuieli cu alte servicii presate de terti”) la determinarea profitului impozabil, respectiv a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei, în baza unor facturi primite de la S.C. ... S.R.L. reprezentând "prestari servicii conform contract nr.”(anexa nr.... la raportul de inspectie fiscala).

Ulterior, in luna iunie 2010, societatea înregistreaza in jurnalul pentru cumparari aferent lunii iunie 2010 factura nr.../01.06.2010 emisa in rosu de S.C. ... S.R.L. Tg.Mures pentru valoarea de ... lei si TVA aferenta in suma de ... lei, prin aceasta factura fiind stornate facturile emise anterior.

La Cap.III "Impozitul pe profit" pct.II C), respectiv "Taxa pe valoarea adaugata" pct.II B) din Raportul de inspectie fiscala nr.F-MS .../16.08.2012, organele de inspectie fiscala au retinut ca reprezentantul legal al contribuabilului nu a fost în măsură sa prezinte documentele justificative (comanda/ contract, deviz de lucrari etc) care au stat la baza înregistrarii sumei sus menționate în categoria

cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil, în Nota explicativa din data de 30.07.2012 (anexa nr.7 la raportul de inspectie fiscala) administratorul societatii precizând ca *“aceste plati reprezinta plata in avans pentru prestari de servicii. Din motive obiective si subiective nu s-a incheiat contract de prestari servicii si nu s-au realizat lucrarile platite in avans (...)”*.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, respectiv prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si cele ale art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la control s-a stabilit că deficiența sus menționată are ca și consecință fiscală majorarea nejustificata a cheltuielilor de exploatare aferente trimestrului I 2010 si implicit denaturarea rezultatului fiscal al aceluasi trimestru, respectiv majorarea nejustificata a taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunilor februarie - martie 2010, fapt pentru care în conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de control au procedat la calcul de accesorii, aferente perioadei 26.04.2010 - 25.07.2010 (data la care societatea a stornat operatiunea in cauza).

Potrivit Anexei nr.4, respectiv Anexei nr.9 la adresa nr.../02.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../05.11.2012, cu care Activitatea de Inspectie Fiscală a transmis distinct calculul debitelor și accesoriiilor stabilite la S.C. ... S.R.L. aferent constatărilor anterioare, redate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.II C), respectiv "Taxa pe valoarea adaugata" pct.II B) din Raportul de inspectie fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, în sarcina unității s-au calculat:

- ... lei - **dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;**

- ... lei - **dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

**În drept**, în speță sunt incidente prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care stipuleaza:

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

[...]

**“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt încheiate contracte;[...]*”.

În legătură cu prevederile legale anterior menționate, la pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se specifică:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- *serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract* care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; *prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, legiuitorul a prevăzut pe lângă condiția generală stipulată de art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și anume aceea potrivit căreia serviciile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, și anumite condiții specifice acestui gen de cheltuieli, reglementate de dispozițiile art.21 alin.(4) lit.m) din același act normativ, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, respectiv *justificarea realității și necesității prestării acestora în scopul desfășurării activității pe bază de documente probatorii*, respectiv contracte și materiale corespunzătoare enumerate cu titlu exemplificativ, în funcție de specificul prestării, contribuabilul având obligația să probeze prestarea efectivă a serviciilor, necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Totodata, în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

*„Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a) operatiuni taxabile, ....”.*

La art.146 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ se stipulează că: *“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:*

*a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. ... alin.(...)”.*

Potrivit prevederilor legale anterior citate, orice persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate **si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau**

urmeaza sa-i fie prestate de o persoana impozabila, daca bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Justificarea faptului că serviciile contractate au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și că acestea i-au fost efectiv prestate revine persoanei care a achiziționat serviciile respective.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca nici în timpul controlului, astfel cum rezultă din raportul de inspectie fiscala, si nici ulterior în sustinerea contestatiei societatea nu a prezentat documentele justificative (comanda / contract, deviz de lucrari etc) care au stat la baza înregistrării pe cheltuieli deductibile a sumelor facturate de SC ... SRL si a deducerii taxei pe valoarea adaugata aferente.

Explicatia administratorului societatii din Nota explicativa din data de 30.07.2012 (anexa nr.7 la raportul de inspectie fiscala) potrivit careia "*aceste plati reprezinta plata in avans pentru prestari de sevicii. Din motive obiective si subiective nu s-a incheiat contract de prestarii servicii si nu s-au realizat lucrarile platite in avans (...)*", precum si sustinerea societatii din contestatia formulata referitoare la faptul ca "*sumele achitate furnizorului ... SRL reprezentau avansuri pentru lucrari care urmau sa fie executate*", exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta avansurilor fiind reglementata de art.134<sup>2</sup> alin.(2) lit.a) și b) din Codul fiscal, nu pot fi retinute în solutionarea favorabila a contestatiei în conditiile în care petenta nu face dovada starii de fapt invocate, obiectul facturilor primite de la S.C. ... S.R.L., conform specificatiilor înscrise în acestea, reprezentandu-l "*prestari servicii conform contract nr.*", si nicidecum avansuri, astfel ca încadrarea legala efectuata de organele de control pentru operațiunile consemnate în facturi este corecta.

În ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare referitor la faptul ca "*în cazul avansurilor, documentul justificativ pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată este fie factura primită pentru avans, fie documentul cu care s-a efectuat plata acestuia, și nicidecum documentele inserate de către organele de control*", acesta nu poate fi retinut în solutionarea favorabila a contestatiei întrucât detinerea de catre societate a unei facturi fiscale reprezentand prestari servicii nu este suficienta pentru a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta în conditiile în care nu se face dovada cu documente a prestarii efective a serviciilor respective si a necesitatii efectuării lor în interesul operațiunilor taxabile ale firmei.

Prin urmare, în baza prevederilor legale citate, si având în vedere faptul ca sustinerile petentei nu sunt de natura sa combata constatarile organelor de control si în consecinta sa conduca la o alta situatie de fapt decât cea constatata de organele de inspectie fiscala, *contestatia petentei urmeaza sa fie respinsa ca neîntemeiata în ceea ce priveste dobânzile/majorarile de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei si dobânzile/majorarile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei.*

#### **IV. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:**

**- ... lei - impozit pe profit;**



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

**cauza supusa soluționarii D.G.F.P. Mures, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile privind combustibilul achiziționat, respectiv dacă unitatea avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de combustibili efectuate în luna septembrie 2011.**

**În fapt**, la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.II D), respectiv "Taxa pe valoarea adaugata" pct.II C) din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, organele de inspectie fiscala au constatat că în luna septembrie 2011, societatea a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal suma totală de ... lei reprezentând contravaloarea combustibilului auto achiziționat in vederea desfasurarii activitatii firmei (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală), respectiv a dedus taxa pe valoarea adaugata in quantum de ... lei aferentă achizitiilor de combustibil în cauză, efectuate in baza unor bonuri fiscale emise de diversi furnizori.

La control s-a reținut că unitatea a încălcat prevederile art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, diminuând nejustificat baza de calcul a impozitului pe profit cu suma de ... lei care reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal, respectiv a încălcat prevederile art.145<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în mod nejustificat.

Referitor la destinația combustibililor achiziționați, prin contestația formulată petenta susține că acestia (carburanții) au fost utilizați pentru transportul la și de la locul de muncă, în condițiile în care societatea a efectuat lucrări pentru entități aflate pe întreg teritoriul județului Mureș și în alte județe.

**În drept**, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, "**Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:** (...)

*t) în perioada 1 ianuarie 2011 - 31 decembrie 2011 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate **exclusiv** pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum*

și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi".

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că, în perioada 1 ianuarie 2011 - 31 decembrie 2011, regula generală privind cheltuielile cu combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, este că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Prin excepție de la regula generală, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru aceleași tipuri de autovehicule sunt deductibile la calculul profitului impozabil în situația în care vehiculele respective se încadrează în una din următoarele categorii: sunt utilizate **exclusiv** pentru servicii de protecție, pază, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, etc., sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plată sau sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane.

În susținerea contestației unitatea nu depune documente care să demonstreze utilizarea exclusivă a combustibilului achiziționat pentru transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității. De altfel, din contestație nici nu rezultă exclusivitatea utilizării combustibilului respectiv în acest scop, petenta afirmând doar faptul că acesta a fost utilizat "în vederea deplasării la și de la locul de muncă, respectiv pentru a presta serviciile către beneficiarii noștri", fără a face dovada, pentru persoanele care au efectuat aceste deplasări, a calității de angajați ai societății.

În consecință, afirmația unității potrivit căreia combustibilul în cauză a fost utilizat pentru deplasarea la și de la locul de muncă nu este de natură a conduce la soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care nu se demonstrează utilizarea exclusivă a acestuia pentru transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității și ca urmare contestatoarea nu se încadrează în excepția prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. t) pct.1 din Codul fiscal.

În acest sens se rețin și precizările organelor de inspecție fiscală de la pct.1.3, respectiv pct.2.2 din Referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr.7154/....10.2012, comunicat cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../....10.2012, potrivit căroră "excepția (...) la care se face referire nu poate fi demonstrată cu documente justificative (foi de parcurs), în acest sens fiind solicitate explicații reprezentantului legal al societății, care în Nota explicativă luată în data de 30.07.2012 arată că << (...) nu detinem foi de parcurs >>".

Având în vedere faptul că vehiculul în cauză nu se încadrează în niciuna din excepțiile prevăzute la pct. 1 – 3 ale art. 21 alin. (4) lit.t) din Codul fiscal, rezultă că societății îi este aplicabilă regula generală, adică sunt nedeductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul achiziționat.

În temeiul dispozițiilor mai sus citate, pentru considerentele anterior prezentate, cheltuielile înregistrate de unitate în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea combustibililor achiziționați, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, art.145<sup>1</sup> "**Limitări speciale ale dreptului de deducere** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

*b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;*

*d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării".*

Având în vedere prevederile legale anterior citate din care rezultă că pentru autovehiculele destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, legiuitorul a limitat în mod special dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției de combustibil, cu excepția celor pentru autovehicule care se încadrează în anume categorii de utilizări prevăzute de lege, se reține că, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada ca utilizarea autoturismului (autoturismelor) aflat(e) în dotare se încadrează într-una din aceste categorii, afirmațiile petentei, nesuținute cu documente justificative, nu intră în categoria mijloacelor de probă de natură a dovedi consumul de combustibil pentru utilizarea exclusivă a vehiculului (vehiculelor) pentru transportul la și de la locul de desfășurare a activității, pentru a se încadra la excepția prevăzută la art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel ca acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a

contestației, motiv pentru care pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferenta achizițiilor de combustibili contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și Anexele nr.... și nr.10 la adresa nr.../02.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../05.11.2012, cu care Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis distinct calculul debitelor și accesoriilor stabilite la S.C. ... S.R.L., potrivit cărora aferent constatarilor consemnate la Cap.III "Impozitul pe profit" pct.II D), respectiv "Taxa pe valoarea adăugată" pct.II C) din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../16.08.2012, s-au stabilit:

- *impozit pe profit suplimentar în suma totală de ... lei;*
- *dobânzi/majorari de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei;*
- *penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei;*
- *taxă pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de ... lei;*
- *dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei,*

și ținând cont de principiul de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul, **contestația** formulată de S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș, urmează a **fi respinsă ca neîntemeiată** în ceea ce privește sumele anterior precizate.

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

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - dobânzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

**cauza supusa soluționării D.G.F.P. Mures, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă societatea are obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol care depășesc limita prevăzută de lege în condițiile în care societatea, prin argumentele aduse, nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a efectuat regularizarea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol nedeductibile fiscal, pentru anii fiscali 2009 - 2011, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu dispozițiile pct.... alin.(14) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

La control s-a luat măsura colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol nedeductibile fiscal și implicit stabilirea **TVA suplimentară în suma totală de ... lei** astfel :

- pt. anul 2009 : ... lei x ... % = ... lei
- pt. anul 2010 : ... lei x ... % = ... lei
- ... lei x 24 % = ... lei

- pt. anul 2011 : ... lei x 24 % = ... lei

Total ... lei.

**În drept**, potrivit art. 128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”

Pentru explicitarea prevederilor legale de mai sus, la pct.11 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se precizează:

„În sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal.”

Pentru determinarea cuantumului cheltuielilor de protocol, la art.21 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se precizează:

*”Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”*

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct.33 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se stipulează:

*”Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”*

Din interpretarea acestor prevederi legale se retine că taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol este deductibilă numai în situația în care respectivele cheltuieli se încadrează în plafonul în care sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Se reține, de asemenea, că societatea nu contestă faptul ca a depășit plafonul cheltuielilor de protocol deductibile fiscal în anii fiscali 2009 - 2011, arătând doar că la determinarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestora "nu s-au aplicat Titlului II din Codul fiscal, din conținutul actului de control reieșind faptul că taxa pe valoarea adăugată s-a calculat pentru întreaga valoare a cheltuielilor de această natură".

Față de cele de mai sus, se rețin precizările organelor de control din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.7154/...10.2012, potrivit cărora:

"La control s-a luat măsura colectării TVA, aferentă cheltuielilor de protocol **nedeductibile fiscal**, aferente perioadei 2009 - 2011, cheltuieli care se regăsesc atât în Registrul fiscal întocmit de societate cât și în declarațiile ... privind impozitul pe profit, aferente perioadei în cauză".

În baza considerentelor prezentate și având în vedere prevederile legale citate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și faptul că societatea contestată prin contestația formulată nu aduce, în susținerea contestației, argumente de fond justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală și ținând cont de prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora "***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***", rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol nedeductibile fiscal și implicit au stabilit TVA suplimentară în suma totală de ... lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora "*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*", coroborat cu prevederile pct.11.1 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.2137/2011, potrivit cărora "*Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată*, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]", urmează a fi ***respinsă ca neîntemeiată contestația societății*** în ceea ce privește ***taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei.***

Având în vedere că stabilirea accesoriilor în sarcina unitatii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația petentei urmează a fi ***respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă totală de ... lei***, determinate de organele de inspecție fiscală în Anexa nr.11 la adresa nr.../02.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../05.11.2012.

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

Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE:**

**1. Suspendarea solutionării contestației** formulate de **S.C. ... S.R.L. din Tg.Mureș**, în ceea ce privește obligațiile fiscale în **sumă totală de ... lei**, reprezentând:

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

adăugată, stabilite prin Decizia de impunere nr.F-MS .../30.08.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, 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.

**2. Respingerea contestației ca nemotivată** în ceea ce privește **suma totală de ... lei**, reprezentând:

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

adăugată.

**3. Respingerea contestației ca neîntemeiată** în ceea ce privește **suma totală de ... lei**, reprezentând:

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

adăugată.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**