



DECIZIA nr. 138/22.10.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L.
înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. jud. Mureș, CUI, asupra contestației înregistrată sub nr., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-MS privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr., comunicate petentei la data de 31.01.2012 potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

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

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

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

A). În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr., petenta solicită admiterea contestației formulate, anularea parțială a Deciziei de impunere nr. F-MS și pe cale de consecință exonerarea societății de la plata obligațiilor fiscale suplimentare în sumă de ... lei.

Petenta consideră că decizia de impunere atacată este netemeinică și nelegală pentru motivele expuse în continuare:

Capitolul I Impozitul pe profit

1. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a facturilor nr., în valoare de ... lei și nr., în valoare de ... lei, emise de SC SRL, furnizor declarat inactiv prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 20/2010.

Petenta precizează că prin înregistrarea în evidența contabilă a celor două facturi societatea: „, nu a urmărit nici un moment vreun scop ilicit și nici intenția de a

încheia tranzacții fictive”; S.C. S.R.L. este un furnizor vechi, cu care societatea a avut relații comerciale și anterior emiterii acestor facturi. În opinia petentei, culpa în a încheia aceste tranzacții aparține vânzătorilor, declarați inactivi din punct de vedere fiscal, care nu mai aveau dreptul să emită facturi.

În contestație se precizează că, organele de inspecție fiscală, în mod eronat, nu au calificat tranzacțiile efectuate drept tranzacții cu scop economic și nu au ținut cont de prevederile art. 11 alin. (1) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă în perioada aprilie 2008 – septembrie 2010 a unor facturi în valoare totală de ... lei și TVA-ul aferent în sumă de ... lei.

Constatarea organelor de inspecție fiscală cu privire la sumele menționate anterior (înscrise în facturi care nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare), respectiv, încadrarea acestora în categoria celor nedeductibile fiscal pe motiv că acestea au fost deduse în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, a avut la bază, în opinia petentei: „ ... o interpretare superficială și abuzivă a legii din partea organelor de inspecție fiscală ” , intenția legiuitorului fiind greșit înțeleasă. Astfel, petenta consideră că, aspectele minimale de formă care lipsesc din facturi, nu constituie elemente care să nu dea dreptul la deducere.

Contestatoarea mai susține că societatea nu poate fi ținută răspunzătoare pentru o faptă culpabilă săvârșită de o altă persoană juridică pentru că s-ar încălca principiul buneii credințe în relațiile comerciale, respectiv: „ nu ne poate fi imputată neobservarea formei facturilor sau a altor documente emise de către furnizorii noștri de marfă ”.

Petenta invocă prevederile art. 105 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul fiscal și reclamă inspectorilor fiscali că nu au avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere și că în actele atacate nu se fac referiri cu privire la facturile care nu îndeplinesc condițiile pentru a fi încadrate în categoria documentelor justificative și nici trimitere la vreo anexă din care să reiasă clar din ce facturi este compusa suma de ... lei, astfel că societatea nu a putut identifica documentele ce compun valoarea respectivă.

În condițiile date, petenta consideră că din cuprinsul actului atacat lipsește motivul de fapt și indirect obiectul acestuia iar, potrivit art. 46 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aceasta atrage nulitatea acestuia.

Totodată sunt invocate prevederile art. 49 și 51 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta precizând că organele de inspecție fiscală nu au considerat relevante informațiile pe care ar trebuit să le obțină prin contactarea furnizorilor societății și realizarea unor operațiuni de controale încrucișate și au ales calea cea mai simplă, finalizând actul de control și interpretând după bunul plac și în defavoarea unității documentele care au fost puse la dispoziție în timpul controlului.

De asemenea, se menționează că decizia de impunere nu este motivată cu probe și constatări proprii din partea organelor de inspecție fiscală, fapt ce contravine prevederilor art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și se face

referire la faptul că, la control, nu s-au avut în vedere prevederile pct. 46 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene referitoare la principiul prevalenței economicului asupra juridicului.

În opinia petentei, nelegalitatea deciziei de impunere rezidă din greșita administrare a mijloacelor de probă cu, consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde cu realitatea.

În contestație se mai menționează că în cazul în care documentele sunt întocmite necorespunzător se putea aplica o amendă contravențională conform prevederilor art. 41 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

3. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă în perioada august 2008 – aprilie 2009 a unor facturi în valoare totală de emise de SC SRL Teleorman, având CUI și SC SRL, având CUI

Petenta precizează că organele de control au încercat să motiveze decizia de impunere prin exprimarea: „, *facturile la care s-a făcut referire nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ...*” însă, în decizia de impunere, nu s-a făcut referire la vreo factură dintre cele care compun suma de ... lei.

În opinia contestatoarei, simpla generalizare fără a enumera documentele (nr./dată) sau să se facă trimitere la vreo anexă, nu este în măsură să justifice stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sarcina societăți, reținerile organelor de inspecție fiind fără obiect.

În susținere, petenta invocă prevederile art. 43 alin. (2) și art. 46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precum și ale art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 și subliniază că societatea nu a urmărit încheierea unor tranzacții fictive și nici vreun scop ilicit, considerând că culpa revine în totalitate vânzătorilor, diminuarea bazei impozabile cu suma de ... lei (sumă înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente emise de societăți radiate) fiind considerată o măsură abuzivă din partea organelor de control.

4. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă în perioada 2008 – 2010 a unor facturi în valoare totală de emise de SC SRL, SC SRL, SC SRL și SC SRL.

Petenta consideră că și în această speță organele de control s-au limitat să generalizeze că: „, *facturile în valoare totală de ... lei reprezentând achiziția unor materiale care nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile ...*”, fără a se face vreo referire la nicio factură (nr./dată) și nici trimitere la vreo anexă din care să reiasă clar care sunt documentele aferente cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă pentru care unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în interesul firmei.

În situația dată, opinia petentei este aceea că din decizia de impunere lipsește motivul de fapt și indirect obiectul acesteia și, drept urmare, aceasta este lovită de nulitate. În susținerea punctului său de vedere petenta invocă prevederile codului de procedură fiscală referitoare la conținutul și motivarea actului administrativ fiscal și la nulitatea acestuia, de asemenea, sunt reluate și citate o serie de alte reglementări

legale pe care petent le-a invocat și la celelalte puncte din contestație.

Petenta concluzionează, cu privire la această constatare a organelor de inspecție, că stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în cazul cheltuielilor justificate cu documente este abuzivă.

5. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a facturilor în valoare de ... lei cu TVA aferent de ... lei emise de către SC SRL.

Petenta consideră că decizia de impunere contestată este lovită de nulitate pentru capătul de cerere care vizează neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată înscrise în facturile emise de către SC SRL, precizând că organele de control nu au nominalizat documentele, respectiv facturile (nr./data) și nici nu au făcut trimitere la vreo anexă din care să reiasă acest lucru, astfel că din cuprinsul deciziei de impunere lipsește motivul de fapt și indirect obiectul acestuia.

În susținere petenta invocă aceleași prevederi legale care au fost menționate și citate în legătură cu celelalte constatări ale organelor de inspecție fiscală redată în actele atacate.

Petenta consideră abuzive constatările organelor de inspecție fiscală, dat fiind faptul că relațiile comerciale au la bază facturi întocmite în conformitate cu legislația în vigoare și pentru mărfurile achiziționate s-au întocmit documente de intrare în gestiune, astfel, neregulile constatate la unul dintre furnizorii societății nu ar trebui să influențeze asupra obligațiilor unității față de bugetul statului.

Petenta concluzionează că, stabilirea în sarcina societății a unui impozit pe profit suplimentar de plată de ... lei precum și diminuarea pierderii fiscale cu suma de ... lei este nelegală și netemeinică, iar ca o consecință a acesteia consideră ca fiind nedatorate accesoriile aferente calculate cu ocazia inspecției.

Capitolul II Taxa pe valoarea adăugată

1. Referitor la neacceptarea deductibilității TVA în sumă de ... lei, înscrisă în facturile nr. și nr. emise de SC SRL

Petenta subliniază faptul că, prin deducerea taxei pe valoarea adăugată în baza unor documente emise de un contribuabil declarat inactiv nu s-a urmărit vreun scop ilicit și nici intenția de a încheia tranzacții fictive. În opinia contestatoarei culpa aparține vânzătorilor declarați inactivi din punct de vedere fiscal, sancționarea societății pentru o faptă produsă de altă firmă nefiind acceptată. Mai mult, stabilirea unei diferențe de TVA este apreciată ca fiind abuzivă în condițiile în care organele de inspecție fiscală trebuiau să sancționeze adevărații vinovați care au încălcat legislația.

Textele de lege invocate și citate de petentă în susținerea cauzei sunt aceleași cu cele de la capitolul „Impozit pe profit”.

2. Referitor la neacceptarea deductibilității TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor emise de către SCSRL, SC SRL, SC SRL, SC SRL

În contestație, petenta menționează: „Rugăm organul de soluționare a

contestațiilor să clarifice la care facturi emise de cei patru furnizori se referă organele de control deoarece noi nu le-am putut identifica”.

De asemenea susține că în actele atacate organele de inspecție nu au prezentat detalii referitoare la facturile în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel că lipsește motivul de fapt din decizia de impunere, ceea ce atrage nulitatea actului administrativ fiscal atacat.

Invocarea în actele atacate de către organele de inspecție fiscală a Deciziei nr. V/2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție și coroborarea prevederilor acesteia cu cele ale Codului fiscal constituie în opinia petentei: „ ... o interpretare superficială și abuzivă a legii”.

Sușinerile petentei referitoare la acest punct din contestație sunt aceleași cu cele invocate la capitolul impozit pe profit (ce vizează înregistrarea în contabilitate a unor facturi care nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi încadrate în categoria documentelor justificative) unde au fost redată în detaliu.

În concluzie petenta consideră că stabilirea unei diferențe de TVA aferentă unor achiziții justificate cu documente este abuzivă.

3. Referitor la neacceptarea deductibilității TVA în valoare de ... lei, înscrisă în facturile emise de SC SRL și SC SRL

Petenta menționează că sușinerile redată în contestație la Capitolul I pct. (3) sunt valabile și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată și reiterează faptul că organele de inspecție nu au indicat facturile în care a fost înscrisă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei concluzionând că și în acest caz, lipsa motivului de fapt și a obiectului deciziei de impunere ar atrage nulitatea acesteia.

Astfel, stabilirea unei obligații de plată suplimentară în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată este considerată de petentă ca fiind abuzivă.

4. Referitor la neacceptarea deductibilității TVA în valoare de ... lei.

La acest punct din contestație petenta reclamă superficialitatea organelor de inspecție fiscală în administrarea și aprecierea mijloacelor de probă cu consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice.

În contestație se menționează că și în redarea speței în cauză, în actele atacate, nu au fost individualizate facturile în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și se invocă în susținere prevederile art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, concluzionându-se că stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată este abuzivă.

5. Referitor la neacceptarea deductibilității TVA în sumă de ... lei, înscrisă în facturile emise de SC SRL.

În contestație se menționează că în actele atacate nu se face referire la facturile în baza cărora unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată și nici trimitere la vreo anexă din care să reiasă clar în ce documente este înscrisă TVA în sumă de ... lei, petenta considerând că simpla generalizare făcută de către organele de control nu este în măsură să justifice stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sarcina societății.

Ca și în celelalte cazuri petenta invocă prevederile legale regeritoare la

conținutul și obiectul actului administrativ fiscal, la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale concluzionând că nu datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită ca obligație suplimentară de plată de către organele de control.

De asemenea, petenta precizează că în concordanță cu ce susținute în contestație societatea nu datorează nici accesoriile calculate de organele de inspecție pentru obligațiile suplimentare de plată stabilite.

B). Fata de aspectele contestate se reține că în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ... S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. F-MS și Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în cuprinsul cărora au fost redate următoarele constatări:

1). Referitor la constatarea redată la Cap. III Impozit pe profit, lit. a) și taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală.

Din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziție a rezultat că, în lunile ianuarie și februarie 2010, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă achiziții de materiale consumabile și prestări de servicii în valoare totală de ... lei (... lei + ... lei), în baza facturilor nr. și nr., emise S.C. S.R.L. furnizor care, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 20/2010, a fost declarat inactiv (datele intrării în vigoare a ordinului fiind 27.01.2010). Valoarea achizițiilor în cauză a fost înregistrată pe cheltuieli de exploatare cu aplicarea unui regim de deductibilitate fiscală la calculul profitului impozabil. Taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza documentelor respective este în sumă de ... lei.

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal organele de inspecție fiscală au încadrat cheltuielile respective în categoria celor nedeductibile fiscal, cu suma de ... lei fiind majorată baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.

În baza prevederilor art. 11 alin. (1²) și ale art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei dedusă în baza facturilor emise de furnizorul S.C. S.R.L. declarat inactiv.

2). Referitor la constatarea redată la Cap. III Impozit pe profit, lit. b) și taxa pe valoarea adăugată, lit. b) din raportul de inspecție fiscală.

În perioada aprilie 2008 – septembrie 2010, unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor facturi în valoare totală de ... lei și TVA deductibilă aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform specificațiilor înscrise în acestea achiziții de materiale consumabile (conductor TYR 25+1b, conductor CYY, transformatori curent, baterie compensare energie, reactiva, tablou electric, etc.),

facturile de achiziții în cauză având înscriși drept furnizori: S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., etc.

Din verificările efectuate de către echipa de control s-a constatat ca facturile în cauză nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 alin. (5) lit. f), (lipsa adresa beneficiarului, strada, număr), respectiv cele prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. b), (lipsă data emiterii), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale punctului 72 alin. (4) și (5) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicarea Legii 571/2003 privind Codul Fiscal – facturile în baza cărora au fost înregistrate cheltuielile în sumă de ... lei, constituie anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au concluzionat că S.C. S.R.L. a declarat achiziții de la furnizorii în cauză, aceștia însă nu au declarat livrările respective (în perioada în care societatea verificată a declarat achiziții de la furnizorii menționați aceștia au avut un comportament fiscal specific firmelor de tip „fantomă”).

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Deciziei nr. V/15.01.2007, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, organele de inspecție fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei și au majorat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma în cauză.

De asemenea, în baza prevederilor art. 155 alin. (5) lit. f) și lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale punctului 72 alin. (4) și (5) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicarea Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu cele ale Deciziei nr. V/15.01.2007, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, acesta constituindu-se în obligație suplimentară la bugetul de stat.

3). Referitor la constatarea redată la Cap. III Impozit pe profit, lit. c) și taxa pe valoarea adăugată, lit. c) din raportul de inspecție fiscală.

În perioada august 2008 – aprilie 2009 unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor facturi fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând conform specificațiilor înscrise în acestea, achiziții de materiale consumabile de la diverși furnizori.

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societățile furnizoare S.C. S.R.L.a fost radiat începând cu data de 20.03.2007, iar S.C. S.R.L. a fost radiat începând cu data de 01.09.2008; facturile fiscale de achiziții înregistrate de societatea verificată fiind emise ulterior datelor de radiere.

În baza prevederilor art. 6, alin. (1) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată, ale art. 155 alin. (5) lit. d) și ale 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală cheltuielilor în sumă de ... lei, acestea fiind incluse în baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.

Totodată, potrivit prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unitatea nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documentele emise de un contribuabil radiat astfel, suma în cauză se constituie în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

4). Referitor la constatarea redată la Cap. III Impozit pe profit, lit. d) și taxa pe valoarea adăugată, lit. d) din raportul de inspecție fiscală.

Din verificările efectuate asupra actelor și documentelor financiar contabile puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în anii 2008, 2009 și 2010, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă, în contul 6028 „Cheltuieli privind materialele consumabile” și a tratat drept deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, cheltuieli în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor materiale (conducători TYR, cabluri electrice, tablouri electrice, transformatoare electrice) achiziționate de la diverși furnizori, materiale pentru care unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în interesul firmei, în scopul realizării de venituri impozabile. Totodată, unitatea a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor menționate anterior în sumă de ... lei.

Astfel pe baza documentelor prezentate de către societate s-a concluzionat că nu există corelație între materialele date în consum și facturile de livrare emise pe fiecare lună în parte, unitatea procedând de regulă la scoaterea din gestiune a tuturor materialelor achiziționate în fiecare lună din perioada ianuarie 2008 – septembrie 2011, neînregistrându-se stocuri de materiale la finele fiecărei luni din perioada menționată.

Ieșirile de materiale au fost operate în baza unui singur bon de consum în care se menționează toate materialele ce fac obiectul ieșirilor din gestiune fără a se preciza consumurile pe fiecare lucrare și lună în parte, care să coincidă cu situațiile de lucrări organele de inspecție concluzionând că materialele achiziționate nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile.

Astfel, în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile în sumă de ... lei au fost incluse în baza de impozitare aferentă impozitului pe profit.

De asemenea, în baza prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aceasta constituindu-se în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

5). Referitor la constatarea redată la Cap. III Impozit pe profit, lit. e) și taxa pe valoarea adăugată, lit. e) din raportul de inspecție fiscală.

În perioada iulie 2009 – iunie 2010, unitatea verificată a înregistrat în evidența contabilă (cont 302 „Materiale consumabile”) suma de ... lei și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, în baza unor facturi care au înscrisă la rubrica emitent S.C. S.R.L, cu sediul în localitatea, str. nr., sc. A, ap.

Din informațiile furnizate de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș vizând tranzacțiile declarate de contribuabili din țară în

relația cu contribuabilul supus verificării organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. S.R.L. nu a declarat livrări către S.C. S.R.L.

Din adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș – Activitatea de inspecție fiscală sub nr. 5808/09.08.2011, transmisă de către D.G.F.P. Argeș – Activitatea de Inspecție Fiscală, au rezultat mai multe elemente care au condus la concluzia că S.C.S.R.L. nu a efectuat operațiunile comerciale înscrise în facturile înregistrate în evidența contabilă de S.C. S.R.L., organele de inspecție fiscală concluzionând că documentele în cauză nu sunt autentice și nu pot constitui - în înțelesul legii - documente justificative de înregistrare în contabilitate.

În baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielilor înregistrate de societate în sumă de ... lei, acestea fiind incluse în baza impozabilă aferentă impozitului pe profit și supuse impozitării.

În condițiile date, nefiind îndeplinite condițiile legale stipulate la art. 146 din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Constatările organelor de inspecție fiscală redate anterior au condus la stabilirea unor obligații suplimentare de plată, după cum urmează:

- impozit pe profit în sumă de ... lei;
- majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere în sumă de ... lei;
- taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei;
- majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere în sumă de ... lei.

C. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1). Cap. „Impozit pe profit” lit. a) și Cap. „Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în lunile ianuarie și februarie 2010, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în contabilitate achiziții de materiale (evidențiate în contul 302 “Materiale consumabile”), în valoare totală de ... lei, în baza facturii nr., respectiv achiziții de prestări de servicii, transport stâlpi beton electrici (evidențiate în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”), în valoare totală de ... lei, în baza facturii nr., documente emise S.C. S.R.L. furnizor care, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 20/2010, a fost declarat inactiv (data intrării în vigoare a ordinului fiind 27.01.2010). În baza documentelor în cauză unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei).

Organele de inspecție fiscală au reținut că prin înregistrarea pe cheltuieli a materialelor consumabile și a serviciilor executate de terți în trimestrul I 2010, cu aplicarea regimului de deductibilitate fiscală, în condițiile în care facturile care au stat

la baza înregistrării nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, a fost diminuată baza impozabilă aferentă perioadei în cauză.

În situația dată organele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea verificată nu a respectat prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1²) din același act normativ, având drept efect fiscal diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit aferentă trimestrului I 2010 cu suma totală de ... lei (... lei + ... lei).

Cu ocazia controlului organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei (... lei x 16%) și au calculat accesorii aferente în sumă totală de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere /dobânzi în baza prevederilor art. 119-120 din Codul de procedură fiscală și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art. 120¹, alin. (1) și alin. (2), lit. c) din Codul de procedură fiscală (cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr., înregistrată la DGFP Mureș sub nr.).

În condițiile arătate, organele de inspecție fiscală au reținut că, fiind emise facturi fără respectarea dispozițiilor legale și, ca atare, acestea neputându-se lua în considerare ca fiind documente justificative, nu este îndeplinită nici condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art. 146, alin. 1, lit. a) din Codul fiscal, precum și la pct. 46, alin. 1 din Normele de aplicare a Codului fiscal – texte referitoare la deținerea de documente justificative.

În consecință organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar de plată în cuantum de ... lei și accesorii constând în majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei calculate în baza prevederilor art. 119-120 din Codul de procedură fiscală și penalități de întârziere în sumă de ... lei stabilite în conformitate cu art. 120¹, alin. (1) și alin. (2), lit. c) din Codul de procedură fiscală.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. 7246/10.10.2012 înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Petenta nu își însușește constatarea organelor de inspecție fiscală, precizând că prin achizițiile efectuate de la firma S.C. S.R.L. nu s-a urmărit nici un moment vreun scop ilicit și nici încheierea de tranzacții fictive. În opinia petentei culpa în a încheia aceste tranzacții aparține vânzătorilor, declarați inactivi din punct de vedere fiscal, care nu mai aveau dreptul să emită facturi.

De asemenea, petenta reclamă organelor de inspecție faptul că nu au ținut cont de prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și că nu au manifestat bunăvoință, subliniind faptul că stabilirea unor criterii rigide și stricte nu este de dorit.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, unde se stipulează:

„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin.(1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal*”,

- art. 4 alin. (1) din același act normativ, potrivit căruia:

„Pe perioada stării de inactivitate ... oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

- potrivit art. 11 alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„[...] nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin”,

- la art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„...nu sunt deductibile : ...r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ”.

Din cele precizate anterior și din documentele existente la dosarul contestației, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- Potrivit constatării redată la Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție au considerat cheltuiala cu bunurile înscrise în facturile emise de societatea S.R.L. în sumă totală de ... lei, ca fiind nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil întrucât, au avut la bază documente emise de un contribuabil în perioada când acesta a fost declarat inactiv prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, invocând în speță ca fiind incidente prevederile art. 11 alin. (1²) și ale art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având drept efect fiscal diminuarea obligației de plata la bugetul general consolidat al statului constând în impozit pe profit aferent anului 2010 cu suma de ... lei.

- Pe aceleași considerente (facturi emise de un contribuabil inactiv), la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală, invocând prevederile art. 11, alin. (1²), ale art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C.S.R.L., stabilind TVA de plata în suma de ... lei.

- Societatea S.R.L. a fost declarată inactivă începând cu data 27.01.2010 prin Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 20/2010;

- Potrivit reglementărilor legale în materie, de la data declarării ca inactivi contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept. Întrucât, prevederile art. 3, alin. (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi stipulează că *“Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv ... nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”*, în speță, aspectele de ordin comercial nu sunt de natură să influențeze fiscalitatea;

- Potrivit prevederilor legale mai sus amintite legiuitorul a statuat faptul că, un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, iar tranzacțiile efectuate cu acesta nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.

Afirmația petentei potrivit căreia: *„materialele consumabile cumpărate de noi au fost recepționate, astfel încât am procedat la contabilizarea documentelor aferente și ulterior date în consum Apreciem că, organele de inspecție fiscală , în mod eronat nu au calificat tranzacțiile efectuate de subscrisa drept tranzacții cu scop economic ...”*, nu sunt relevante în situația dată, neputând fi astfel reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, legiuitorul, în textele de lege reglementatorii în materie (invocate de către organele de inspecție atât în R.I.F. cât și în decizia de impunere) statuând fără echivoc că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv.

De reținut că, aplicarea reglementărilor în cauză nu se face în funcție de realizarea ori nerealizarea tranzacției – nu există exonerare în acest sens, textul aplicându-se ad-literam în situația în care furnizorul este declarat inactiv.

- În soluționarea contestației se reține și faptul că, spre deosebire de prevederile alin. (1) al art. 11 din Codul fiscal (invocate de petentă), care au un caracter general, stipulând că: *„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”*, prevederile alin. (1²) ale aceluiași articol reprezintă o normă cu caracter imperativ, prin care se stabilește, în concret, care trebuie să fie conduita organelor fiscale în cazul tranzacțiilor efectuate de agenții economici cu contribuabili declarați inactivi, fără a se face vreo distincție în funcție de *“valabilitatea comercială”* a tranzacțiilor, fiind vizate toate tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv.

- De asemenea, prin contestația formulată petenta invocă faptul că firma în cauză este: *„furnizor vechi cu care am avut relații comerciale și anterior emiterii acestei facturi ...”*. Această susținere a petentei nu este de natură să schimbe constatările organelor de inspecție fiscală întrucât, potrivit art. 7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind

stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, Lista contribuabililor declarați inactivi se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, astfel că unitatea dacă ar fi consultat această listă ar fi putut cunoaște starea fiscală a furnizorului și ar fi procedat în consecință.

În acest sens se reține că aprovizionarea de la S.C. S.R.L. a fost efectuată în data de 07.01.2010 și 03.02.2010, iar societatea anterior amintită figurează în lista contribuabililor inactivi din Anexa nr. 1 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 20/2010, publicat în Monitorul Oficial al României, data de la care contribuabilii au fost declarați inactivi (27.01.2010) fiind prevăzută distinct și pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, în conformitate cu prevederile art. 4 din ordinul anterior menționat;

În completare la cele de mai sus se reține că neinformarea contribuabilului asupra unor date publicate în Monitorul Oficial, nu îl exonerează pe acesta de aplicarea reglementărilor aferente.

Prin urmare, în baza prevederilor legale citate și a considerentelor anterior redate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în suma de ... lei înregistrate în baza facturilor fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, constând în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plata de ... lei.**

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C.S.R.L. a fost reținut ca datorat impozit pe profit în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).**

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe lângă prevederile actelor normative privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, și prevederile art. 1 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se rețin și prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale cărui prevederi stipulează că: iar potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) din același act normativ,

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

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

Având în vedere prevederile legale anterior menționate se reține că, achizițiile efectuate de societate în baza facturilor emise de S.C. S.R.L., după declararea acesteia ca inactivă nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

Mai mult, potrivit prevederilor legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovizionate de la o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, însă pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale care să cuprindă informațiile prevăzute de lege emise pe numele său de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În speță, sunt incidente și prevederile art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

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

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

În consecință soluția fiscală aplicată de organele de control este legală, în condițiile redate anterior, și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate se reține că facturile emise de S.C. S.R.L., în perioada în care era declarată inactivă, nu constituie documente legale în baza cărora să se poată justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de lei.**

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

2). Cap. „Impozit pe profit” lit. b), c), d), e) și Cap. „ Taxa pe valoarea adăugată” lit. b), c), d), e) din raportul de inspecție fiscală.

În fapt - Cap. III „Impozitul pe profit” lit. b) și Cap. III „ Taxa pe valoarea adăugată” lit. b) - în perioada aprilie 2008 – septembrie 2010, unitatea a înregistrat în evidenta contabilă, în conturi de cheltuieli, suma de ... lei reprezentând conform specificațiilor înscrise în documentele de achiziție (facturi) materiale consumabile (conductor TYR 25+1b, conductor CYY, transformatori curent, baterie compensare energie, reactiva, tablou electric, etc.); facturile de achiziții în cauză au înscris drept furnizori: S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L.

Din verificările efectuate cu ocazia controlului s-a constatat că facturile în cauză nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 alin. (5) lit. f), (lipsa adresa beneficiarului, strada, număr), respectiv cele prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. b), (lipsa data emiterii), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale punctului 72 alin. (4) și (5) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicarea Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

Copiile facturilor menționate, constituie anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

Din informațiile furnizate de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș vizând tranzacțiile declarate de contribuabili din țară în relația cu contribuabilul supus verificării prin Declarațiile informative 394 aferente perioadei 2008 – 2011 a rezultat faptul că, deși S.C. S.R.L. a declarat achiziții de la furnizori în cauză, aceștia nu au declarat livrările respective.

Instrumentările efectuate de organele de inspecție fiscală în vederea clarificării situației de fapt, au scos în evidență următoarele:

- S.C. S.R.L.a fost radiată începând cu data de 24.08.2011, ultimul decont privind TVA depus fiind cel aferent lunii decembrie 2009, iar declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național nu a fost depusă pentru nici o perioadă; obiectul principal de activitate declarat al S.C. S.R.L. este " Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse nealimentare";

- S.C. S.R.L.a fost radiată începând cu data 30.09.2010, ultimul decont privind TVA depus fiind cel aferent lunii aprilie 2009, iar ultima declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național fiind cea aferentă semestrului II 2008; obiectul principal de activitate declarat al S.C. S.R.L. este "Comerț cu ridicata de piese și accesorii pentru autovehicule";

- S.C. S.R.L. a fost declarat inactiv din data de 11.06.2009; ultimul decont privind TVA depus fiind cel aferent lunii decembrie 2005, iar declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național nu a fost depusă pentru nici o perioadă; obiectul principal de activitate declarat al S.C. S.R.L. este " Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun";

- S.C. S.R.L.a fost declarat inactiv din data 27.01.2010; ultimul decont privind TVA depus fiind cel aferent lunii mai 2006, iar declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național nu a fost depusă pentru nici o perioadă; obiectul principal de activitate declarat al S.C. S.R.L. este "Comerț cu piese și accesorii pentru autovehicule";

- S.C. S.R.L., a fost declarat inactiv din data de 11.06.2009; ultimul decont privind TVA depus fiind cel aferent lunii mai 2004, iar declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național nu a fost depusă pentru nici o perioadă; obiectul principal de activitate declarat al S.C.S.R.L. este "Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun";

- S.C. S.R.L. în insolvență începând cu data de 16.12.2010; ultimul decont privind TVA depus fiind cel aferent lunii martie 2010, iar ultima declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național fiind cea aferentă semestrului II 2010; obiectul principal de activitate declarat al SC SRL este "Comerț cu ridicată al zaharului, ciocolatei și produselor zaharoase".

În situația dată, nu a fost posibilă corectarea documentelor de către furnizori în timpul controlului (prevăzută la art. 159 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal).

Astfel, din cele redate mai sus organele de inspecție fiscală au concluzionat că firmele care figurează drept furnizori pentru S.C.S.R.L. în perioadele în care acesta declară achiziții de la acestea, au avut un comportament specific tip „fantoma”.

Achizițiile efectuate în sumă de ... lei au fost evidențiate în contabilitate în contul de materiale și concomitent pe măsura dării în consum, în conturi de cheltuieli de exploatare, deductibile fiscal.

În baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, coroborate cu soluția pronunțată în Decizia nr. V/15.01.2007, emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, organele de inspecție fiscală au încadrat în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal sumele înregistrate în contabilitate în baza facturilor emise de furnizorii nominalizați mai sus și au majorat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achizițiilor reflectate de documentele la care s-a făcut referire mai sus, acesta constituindu-se în obligație suplimentară la bugetul de stat.

- **Cap. III „Impozitul pe profit” lit. c) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c)** - în perioada august 2008 – aprilie 2009 unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor facturi fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând conform specificațiilor înscrise în acestea, achiziții de materiale consumabile de la diverși furnizori și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în cuantum de ... lei.

Pentru verificarea datelor de identificare a societăților comerciale furnizoare de materiale, înscrise în facturile fiscale prezentate drept documente justificative a acestor achiziții organele de inspecție fiscală au accesat baza de date a Ministerului Finanțelor Publice la adresa <http://anaf.mfinante.ro/>, constatând următoarele:

- furnizorul S.C. S.R.L.a fost radiat începând cu data de 20.03.2007, facturile fiscale de achiziții fiind emise ulterior, respectiv în perioada 04.08.2008 – 02.12.2008;

- furnizorul S.C. S.R.L. a fost radiat începând cu data de 01.09.2008, facturile fiscale de achiziții fiind emise ulterior, respectiv în perioada 04.11.2008 – 22.04.2009;

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au concluzionat că facturile la care s-a făcut referire nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (fiind emise de societăți care nu mai sunt înregistrate fiscal) astfel că acestea nu pot avea calitatea de documente justificative.

În baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au inclus în baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cheltuielile în sumă de ... lei înregistrate în evidența contabilă pe baza unor înscrisuri care nu au calitatea de documente justificative.

Totodată, în baza aceluiași considerente, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza documentelor emise de cele două societăți după data radierii acestora, suma de ... lei constituindu-se în obligație suplimentară de plată.

- *Cap. III „Impozitul pe profit” lit. d) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. d)* - din verificările efectuate asupra actelor și documentelor financiar contabile puse la dispoziție de societate organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în anii 2008, 2009 și 2010, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă, în contul 6028 „Cheltuieli privind materialele consumabile” și a tratat drept deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, cheltuieli în sumă totală de ... lei (din care ... lei sunt aferente anului 2008, ... lei sunt aferente anului 2009 și ... lei aferente anului 2010), reprezentând contravaloarea unor materiale (conductori TYR, cabluri electrice, tablouri electrice, transformatoare electrice) achiziționate de la diverși furnizori, materiale pentru care unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în interesul firmei, în scopul realizării de venituri impozabile. Totodată, unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor respective, în sumă de ... lei.

Astfel pe baza documentelor prezentate de către societate organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu există vreo corelație între materialele date în consum și facturile de livrare emise pe fiecare luna în parte, unitatea procedând de regulă la scoaterea din gestiune a tuturor materialelor achiziționate în fiecare luna din perioada ianuarie 2008 – septembrie 2011, neînregistrându-se stocuri de materiale la finele fiecărei luni din perioada menționată.

Ieșirile de materiale au fost înregistrate în baza unui singur bon de consum în care se menționează toate materialele ce fac obiectul ieșirilor din gestiune fără a se preciza consumurile pe fiecare lucrare și lună în parte, care să coincidă cu situațiile de lucrări existând astfel suspiciuni cu privire la faptul ca materialele achiziționate nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile.

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au concluzionat că operațiunile reflectate de documentele și evidențele întocmite nu au urmărit un scop economic vizând utilizarea bunurilor respective în desfășurarea unor activități economice producătoare de venituri și de profituri, producându-se doar efecte în materia fiscală, prin creșterea cheltuielilor deductibile fiscal, cu consecința diminuării profitului impozabil.

Drept urmare, la control, în baza prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile în sumă de ... lei au fost încadrate în categoria celor nedeductibile fiscal, cu suma în cauză fiind majorată baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.

Având în vedere cele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală nu au

acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor respective, suma de ... lei fiind stabilită drept obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

- *Cap. III „Impozitul pe profit” lit. e) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. e)* - în perioada iulie 2009 – iunie 2010, unitatea verificată a înregistrat în evidența contabilă (cont 302 „Materiale consumabile”), suma de ... lei în baza unor facturi care au înscris la rubrica emitent societateaSRL, cu sediul în localitate str. nr., sc. A, ap., și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei.

Pentru suma de ... lei, înregistrată pe cheltuieli de exploatare, unitatea a aplicat un regim fiscal de deductibilitate la stabilirea profitului impozabil.

Din informațiile furnizate de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș vizând tranzacțiile declarate de contribuabili din țară în relația cu contribuabilul supus verificării prin Declarațiile informative 394 aferente perioadei 2008 – 2011 a rezultat faptul că, deși S.C.S.R.L. a declarat achiziții de la furnizorul în cauză (S.C. S.R.L., în suma ... lei și TVA aferentă de ... lei în sem. II 2009 și în suma de ... lei și TVA aferentă în suma delei în sem. I 2010), S.C. S.R.L., nu declară livrările respective.

Din adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș – Activitatea de inspecție fiscală sub nr., transmisă de către D.G.F.P. Argeș – Activitatea de Inspecție Fiscală, rezultă că S.C. S.R.L.nu a efectuat operațiunile comerciale înscrise în facturile menționate și nu a înregistrat în contabilitate tranzacții cu S.C.S.R.L. activitatea principală desfășurată de această societate fiind conform documentelor prezentate exclusiv activitatea de recuperarea materialelor reciclabile sortate cod CAEN 3832 (reciclarea paleților).

De asemenea din adresa susmenționată rezultă că, facturile nominalizate mai sus, nu fac parte din plaja de serii și numere aferente celor înscrise pe facturile emise și înregistrate de S.C. S.R.L. în contabilitate.

Din cele redate mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că S.C. S.R.L. în fapt nu a efectuat livrări și nu a emis facturi către S.C.S.R.L., astfel că facturile în cauză înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.R.L. nu sunt autentice și nu pot constitui documente justificative de înregistrare în contabilitate.

În baza prevederilor art. 21 alin.4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma de ... lei.

De asemenea, pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza documentelor emise de S.C. S.R.L., organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, suma de ... lei constituindu-se în obligație suplimentară la bugetul de stat.

Influența fiscală a constatărilor organelor de inspecție fiscală prezentate anterior - la lit. b) – e) din raportul de inspecție fiscală - constă în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii aferente debitelor suplimentare de plată, și anume:

- majorări de întârziere /dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;
- majorări de întârziere /dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât faptele prezentate la Cap. III „Impozitul pe profit” lit. b), c), d), e) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. b), c), d), e) din raportul de inspecție fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr. 157/27.01.2012 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de actul normativ anterior menționat, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr. 5/23.01.2012.

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

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

[...]

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

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările făcute de către organele de inspecție fiscală potrivit cărora societatea verificată a înregistrat cheltuieli și a dedus TVA în baza unor facturi care nu reflectă operațiuni reale.

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

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

„Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei

care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

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

Se reține, 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 alta parte soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că: *„înaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19, alin. (2) din Codul de Procedura Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii”.*

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr. 72/28.05.1996 prin care s-a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin. (1) din Codul de Procedura Penală potrivit cărora: *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.*

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept „penalul ține în loc civilul”, consacrat prin art. 19, alin. (2) din Codul de Procedură Penală până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

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

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

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că: ***„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de***

către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale...”

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

DECIDE

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

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

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

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

... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

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

DIRECTOR EXECUTIV,